

Auditoria ao programa IVAucher

RELATÓRIO N.º 5/2023

2.ª SECÇÃO



TC
TRIBUNAL DE
CONTAS

PROC.º 15/2022 – AUDIT

FICHA TÉCNICA

Coordenação Geral	Maria João Caldas
Coordenação Técnica	António Marta (até 31/01/2023)
Equipa de Auditoria	Cristina Mendes
	Maria Umbelina Pires
	Nuno Rosa (até 31/03/2022)

SUMÁRIO EXECUTIVO

O Programa IVAucher foi criado através da Lei do Orçamento do Estado para 2021 como um “programa de apoio e estímulo ao consumo nos setores do alojamento, cultura e restauração”, no contexto da pandemia de COVID-19. Procurou estimular o consumo em duas fases: a de acumulação do valor potencial do benefício (de 1 de junho a 31 de agosto) e a fase de utilização do benefício (de 1 de outubro a 31 de dezembro).

Foi um programa inovador e implementado num curto espaço de tempo. Porém, a adesão de apenas 17% dos comerciantes (9 499) e de 48% dos consumidores (1,5 milhões) traduz um estímulo, quer nos setores abrangidos quer nos consumidores, bastante aquém do esperado e reflete um conjunto de fragilidades que se verificaram em todas as fases da sua implementação e de que se dá conta nesta auditoria.

- A alteração efetuada já no decurso do programa, que substituiu o desconto imediato previsto na Lei do Orçamento de Estado por um benefício reembolsável dois dias após a sua utilização, desrespeitou as disposições desta Lei e das cláusulas contratadas, sendo ilegal por ter sido efetuada por via de um decreto regulamentar sem observação dos princípios da tipicidade das leis e da hierarquia das fontes.
- Esta alteração – por impossibilidade de utilizar o sistema de compensação interbancária – teve implicações importantes: i) reduziu a abrangência do universo de comerciantes ao passar a exigir um procedimento explícito de adesão; ii) obrigou a maior interação e processamentos entre as entidades, em particular entre os bancos aderentes e a Saltpay; e iii) aumentou o risco de erros.
- Também no decurso do programa, foram exigidas quatro alterações aos termos de adesão e sete à política de privacidade, que conduziram a que subsistissem 63 040 consumidores aderentes que não aceitaram esses novos termos e acabaram por não utilizar 1,8 M€ de benefício acumulado.
- O pagamento dos benefícios foi tempestivo e totalizou 38 M€, valor que representa apenas 45% do valor acumulado na primeira fase e 20% do valor previsto no Orçamento de Estado.
- Ocorreram falhas que originaram pagamentos indevidos de 446 mil euros. Na sua maioria (96%, 427 mil euros) devido a um erro na definição do tratamento a dar às notas de crédito no cálculo do benefício potencial de cada consumidor, beneficiando 19 289 consumidores, ilícito suscetível de constituir os seus responsáveis em eventual responsabilidade financeira.
- Foram ainda detetados erros no cálculo de benefícios que, ainda que tendo sido detetados rapidamente e dado origem à correção dos respetivos procedimentos, reforçam a necessidade de, em sistemas de incentivos desta natureza, os sistemas de monitorização e controlo incorporarem todas as fases do processo e todos os seus intervenientes.
- O programa estimulou, em particular, o consumo no setor da restauração e os comerciantes com faturação inferior a 1 M€. Por sua vez, a restauração foi o setor de atividade que mais beneficiou, com um acréscimo de 7% no volume de faturação (face a uma redução de 24% na faturação dos comerciantes não aderentes).
- Dos consumidores aderentes e com benefício (1 449 957), apenas 62% (923 436) o utilizaram, não tendo sido utilizado no estímulo das atividades abrangidas 48 M€ de benefício potencial acumulado na primeira fase.
- A participação no programa, apesar da simplicidade do processo de adesão, foi prejudicada pela compreensão e interesse moderados dos consumidores e pelo interesse reduzido dos comerciantes que reportaram dificuldades de compreensão quanto ao funcionamento do programa. Constatou-se que alguns dos aspetos inovadores do programa não terão sido integralmente apreendidos pelos consumidores porque, para além de um nível de adesão abaixo do potencial, 21% dos que aderiram não realizaram qualquer consumo elegível na fase de acumulação e 11% dos aderentes com benefício disponibilizado não chegaram a beneficiar.

Considerando que a auditoria incidiu sobre um programa de duração limitada e já encerrado, foram emitidas recomendações que visam, não só suprir as deficiências detetadas, mas, especialmente, contribuir para um maior impacto de futuros sistemas de incentivos, designadamente com um desenho que preveja, desde logo, mecanismos suficientes de acompanhamento, reporte e controlo e que acautele alternativas quanto ao uso de sistemas tecnológicos controlados por terceiros.

ÍNDICE

1. SUMÁRIO	5
2. INTRODUÇÃO	10
2.1. Objetivo, âmbito e metodologia	10
2.2. Exercício do contraditório	11
3. ENQUADRAMENTO	12
4. OBSERVAÇÕES	14
4.1. Desenho do programa IVAucher	14
4.1.1. Dos seis meses de planeamento do programa resultou um mecanismo inovador, porém não foram definidas metas nem indicadores de desempenho, prejudicando a avaliação	14
4.2. Contratualização de serviços	15
4.2.1. A seleção da entidade operadora do sistema através de concurso público não eliminou todos os riscos assinalados pela Autoridade da Concorrência	15
4.2.2. Execução contratual em violação das cláusulas contratadas	18
4.3. Implementação	21
4.3.1. Uma implementação complexa, com âmbito reduzido e riscos na execução	21
4.3.2. O procedimento de adesão foi simples e a informação pré-existente no portal da AT facilitou a implementação do programa	23
4.4. Benefícios concedidos	23
4.4.1. O pagamento dos benefícios foi tempestivo e totalizou 38 M€, porém, ocorreram falhas originando pagamentos indevidos de 446 mil euros	23
4.4.2. A aceitação dos termos de adesão não foi concretizada por 63 040 consumidores	31
4.4.3. Os consumos junto de intermediários de empresas com CAE elegível geraram 10% do total de benefícios	32
4.5. Controlo	32
4.5.1. Falhas decorrentes de um sistema de controlo não adequado às especificidades do programa e de constrangimentos impostos pelo desenho do mecanismo implementado	32
4.6. Impacto	35
4.6.1. Foi utilizado apenas 20% do valor orçamentado em benefícios e 10% na operacionalização do programa, diminuindo o impacto do programa nos setores abrangidos	35
4.6.2. Metade dos consumidores não aderiu ao programa e dos que aderiram apenas 62% beneficiou, penalizando o impacto possível nos setores abrangidos	36
4.6.3. O programa foi mais utilizado por aqueles que mais consumiram nos três setores e nas faixas etárias entre os 25 e 55 anos	37
4.6.4. Apenas 17% do universo de comerciantes aderiu ao programa, tendo o setor da restauração concentrado 76% dos benefícios concedidos	39
4.6.5. O programa estimulou em particular o consumo no setor da restauração e os comerciantes com faturação inferior a 1 M€	41
4.6.6. Associações representativas dos comerciantes consideram que o programa foi positivo	42
4.6.7. Governo destaca relevância e coerência do programa, sem demonstrar impacto na faturação nem explicar a fraca adesão	43
5. RECOMENDAÇÕES	45
6. EMOLUMENTOS	46
7. PARECER DO MINISTÉRIO PÚBLICO	46
8. DECISÃO	47

9. PRINCIPAIS SIGLAS	56
10. GLOSSÁRIO	57
ANEXOS	58
Anexo 1 CAE elegíveis	59
Anexo 2 Associações representativas dos consumidores e dos setores abrangidos	60
Anexo 3 Sinopse de legislação do IVAucher	61
Anexo 4 Regime de proteção de dados aplicável ao IVAucher	62
Anexo 5 Tabela de alterações introduzidas ao Decreto-Regulamentar 2-A/2021, de 28/05	64
Anexo 6 Medidas de estímulo à economia em diversos países europeus	67
Anexo 7 Modificações objetivas ao contrato	69
Anexo 8 Mapa de eventuais infrações financeiras	71
Anexo 9 Exercício do Contraditório – Respostas das entidades e responsáveis	72

ÍNDICE DE QUADROS

Quadro 1 – Competências das entidades com intervenção no IVAucher	13
Quadro 2 – Caracterização dos pagamentos indevidos	24
Quadro 3 – Versões dos termos de adesão e da política de privacidade	31
Quadro 4 – Orçamentação e despesa do programa IVAucher	35
Quadro 5 – Códigos de atividade económica beneficiários do IVAucher	59

ÍNDICE DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Evolução do n.º de consumidores aderentes	36
Gráfico 2 – Consumidores por intervalo de benefício e conversão de benefício potencial em disponibilizado	37
Gráfico 3 – População, consumidores, e beneficiários IVAucher, por faixa etária	38
Gráfico 4 – Benefícios per capita, por faixa etária	38
Gráfico 5 – Peso da faturação de consumidores individuais (esfera privada) na faturação total	39
Gráfico 6 – Evolução do n.º de comerciantes aderentes	40
Gráfico 7 – Adesão de comerciantes face aos potenciais interessados	40
Gráfico 8 – Contributo das atividades apoiadas para a formação do benefício potencial e disponibilizado	41
Gráfico 9 – Relação entre volume de faturação e o benefício pago	41
Gráfico 10 – Variação percentual da faturação entre os 3.º e 4.º trimestres de 2021 por volume	42

ÍNDICE DE FIGURAS

Figura 1 – Cronograma do procedimento de concurso público	16
---	----

Programa IVAucher – Elementos-chave

38 M€	923 mil	9,5 mil	14 p.p.
de benefícios concedidos	consumidores beneficiaram	comerciantes aderiram	vantagem da faturação dos comerciantes aderentes em relação aos não aderentes
(44% do universo potencial)	(30% do universo potencial)	(17% do universo potencial)	

junho – agosto 2021	Período de acumulação do IVA faturado nos setores do alojamento, restauração e cultura
setembro 2021	A AT apura os montantes do benefício potencial de todos os consumidores
outubro – dezembro 2021	Os consumidores aderentes beneficiam de 50% dos consumos nos comerciantes aderentes dos três setores de atividade abrangidos, até ao limite do valor que acumularam no período de junho a agosto

200 M€	Custo total previsto no OE 2021 (operacionalização e benefícios)
699 m€	Custo da operacionalização do programa (10% do previsto)
41 €	Valor médio de benefício pago
86 M€	Universo potencial de benefícios (IVA das aquisições no período de acumulação)
3 Milhões	Universo potencial de consumidores beneficiários
56 mil	Universo potencial de comerciantes

CRONOGRAMA



1. SUMÁRIO

No âmbito dos apoios às atividades afetadas pela pandemia de COVID 19, o Governo apresentou na Lei do Orçamento do Estado para 2021 (LOE 2021) um “programa de apoio e estímulo ao consumo nos setores do alojamento, cultura e restauração” denominado IVAucher. O programa foi orçamentado em 200 M€ e a sua operacionalização competiu à Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), à Direção-Geral do Tesouro e Finanças (DGTF) e à Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública (IGCP), enquanto entidades gestoras, e à entidade operadora do sistema (SaltPay). O seu controlo competiu à Inspeção Geral de Finanças (IGF).

No presente relatório conclui-se que este programa foi inovador e implementado num curto espaço de tempo. Porém, a adesão de apenas 17% dos comerciantes e metade dos consumidores traduz um estímulo aquém do esperado e reflete um conjunto de fragilidades sumariadas nas seguintes observações de auditoria.

1. Dos seis meses de planeamento do programa resultou um mecanismo inovador, porém não foram definidos metas e indicadores de desempenho, prejudicando a avaliação

O IVAucher acompanhou tendências internacionais de apoio ao relançamento das atividades mais afetadas pela pandemia, direcionado aos setores do alojamento, cultura e restauração, bem como às famílias através do impulso ao consumo pelo lado da procura. Competiu à AT, em articulação com as demais entidades gestoras, desenvolver os procedimentos e ações necessários à concretização da execução do programa (incluindo processos de contratação).

O desenho do programa foi inovador por envolver a participação do consumidor em duas fases (de acumulação e de utilização), apenas obtendo o benefício na segunda, mas assegurando um estímulo ao consumo em dois períodos. Porém, não foram definidas metas nem indicadores de desempenho, designadamente quanto ao acréscimo de consumo que se pretendia induzir nos setores abrangidos, o que condiciona a avaliação da eficácia desta política.

(Cfr. Ponto 4.1.1)

2. A seleção da entidade operadora do sistema através de concurso público não eliminou todos os riscos assinalados pela Autoridade da Concorrência

Durante a preparação do programa (julho a dezembro de 2020) foram identificados riscos de “distorção da concorrência”, objeto de recomendações pela Autoridade da Concorrência, e de “inadequado controlo”, apreciados pela IGF. Neste contexto, a seleção da entidade operadora do sistema (para prestação de serviços de processamento de comparticipação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários) foi feita mediante um concurso público e foram também definidos procedimentos relativos à transmissão e tratamento da informação, visando a proteção de dados pessoais. Porém, embora este fosse um modelo de incentivos cuja operacionalização dependia do uso de sistemas controlados por terceiros, não foram suficientemente acautelados, desde logo nas peças concursais e no contrato, os riscos de indisponibilidade desses sistemas, por forma a prevenir as alternativas adequadas.

(Cfr. Ponto 4.2.1)

3. Execução contratual em violação das cláusulas contratadas

O âmbito e as condições de funcionamento do programa foram definidos, em maio, através do Decreto Regulamentar 2-A/2021, de 28/05, desenvolvendo o regime criado na Lei do Orçamento de Estado (LOE) para 2021 (art. 405.º). Porém, para ultrapassar dificuldades na implementação do mecanismo de desconto imediato (que pressupunha o recurso a um sistema de pagamento por compensação), o

Governo procedeu à alteração daquele diploma através de um novo Decreto Regulamentar, publicado já em setembro (DR 6-A/2021, de 08/09), instituindo o pagamento do benefício por reembolso. As alterações que daqui decorreram, ao modificarem aspetos fundamentais do art. 405.º da LOE, não observaram os princípios da tipicidade das leis e da hierarquia das fontes, consagrados no art. 112.º da Constituição da República Portuguesa. Assim, as normas do Decreto Regulamentar 6-A/2021 que contrariem o referido art. 405.º padecem de ilegalidade por vício de forma.

A prestação de serviços pela SaltPay foi assim alinhada com as alterações efetuadas ao regulamento, mas divergiu dos termos do contrato. A não adaptação do contrato às alterações ocorridas no regime regulamentar foi fundamentada na possibilidade de os contratos serem modificados por atuação unilateral do Estado, que teria sido corporizada na alteração concretizada pelo Decreto Regulamentar 6-A/2021, de 08/09. Porém, sendo este diploma ilegal na parte em que diverge das condições definidas na LOE, não opera a invocada modificação do contrato.

(Cfr. Ponto 4.2.2)

4. Uma implementação complexa, com âmbito reduzido e riscos na execução, apesar do procedimento de adesão ter sido simples e a informação pré-existente no portal da AT ter facilitado a implementação do programa

No mecanismo de reembolso implementado, o consumidor aderente procedia ao pagamento total da compra com cartão bancário e, no prazo máximo de dois dias, era ressarcido até 50% desse valor na conta bancária associada ao cartão de pagamento, baseando o sistema em comunicações entre os bancos aderentes e a entidade operadora do sistema. Este processo divergiu do mecanismo de desconto imediato inicialmente previsto, através do qual o reembolso era efetuado ao comerciante no dia seguinte, sendo automática a participação no programa para comerciantes que possuíssem terminais de pagamento automático (TPA). Esta solução teve diversas implicações: i) reduziu a abrangência do universo ao exigir a cada comerciante um procedimento explícito de adesão e inscrição dos respetivos TPA, em vez de uma adesão automática; ii) exigiu uma maior interação entre as entidades, em particular entre os bancos aderentes e a Saltpay, bem como um muito maior número de processamentos (ao nível dos consumidores e não dos comerciantes), por o reembolso ser efetuado a cada consumidor (em vez do desconto direto processado de forma agregada ao comerciante); iii) aumentou o risco de erros, ao nível do controlo das operações, desde logo de identificação incorreta do terminal, devido ao acréscimo de complexidade decorrente da necessidade de identificação pelos bancos para cada um dos clientes aderentes das operações realizadas no conjunto de todos os terminais elegíveis.

A participação na fase de acumulação do programa foi automática para os comerciantes e consumidores, envolvendo apenas o cumprimento das obrigações fiscais pré-existentes e a utilização de informação disponível no e-fatura. Na fase de utilização foi minimizado o esforço exigido para a adesão, bastando a simples inscrição com aceitação dos termos de adesão e da política de privacidade, acrescida, no caso dos comerciantes, do registo dos TPA utilizados.

(Cfr. Pontos 4.3.1 e 4.3.2)

5. O pagamento dos benefícios foi tempestivo e totalizou 38 M€, porém ocorreram falhas originando pagamentos indevidos de 446 mil euros

O valor acumulado para benefícios durante a primeira fase do programa (de junho a agosto de 2021) resultante da faturação nos 3 setores (o denominado benefício potencial) totalizou 86 M€, tendo sido pagos, na fase de utilização (de outubro a dezembro de 2021), 38 M€.

Porém, verificaram-se erros no apuramento desses valores: no cálculo do benefício potencial, na dedução do IVA das notas de crédito e no registo do benefício disponibilizado a 608 consumidores.

Destes erros (maioritariamente ao nível da fórmula de cálculo utilizada), foi apurado um valor a corrigir de 1 204 589 €, do qual foram tempestivamente (ou seja, ainda durante o período de vigência do programa) regularizados 777 111 €. Porém subsistiram 427 479,13 € de pagamentos em excesso (1,1% do total de benefícios) a 19 289 consumidores. Conforme proposto pela AT, o Ministro das Finanças autorizou *“excepcionalmente a relevação de reposição das quantias em causa”* atenta a fundamentação apresentada, designadamente que os custos associados ao processo de restituição dificilmente seriam justificados do ponto de vista da racionalidade económica. Porém, esta relevação opera sobre a obrigação de restituição dos valores pelo respetivo beneficiário (benefício indevido) e não sobre a obrigação de reparar o dano para o erário público, prevista no art. 59.º da LOPTC, decorrente da ilicitude do ato (pagamento indevido). A existência de pagamentos indevidos é assim, no âmbito da LOPTC, suscetível de gerar eventual responsabilidade financeira.

Na auditoria detetaram-se ainda outras falhas de controlo, da responsabilidade da SaltPay, nas transações efetuadas por 2 582 consumidores que geraram 26 012,69 € de pagamentos em excesso, relativos a transações efetuadas antes da adesão do consumidor, junto de comerciantes com CAE não elegível ou com pagamento de benefício duplicado.

No conjunto, verificou-se assim um valor pago em excesso de 446 mil euros, ou seja, 1,2% do total de benefícios pagos.

(Cfr. Ponto 4.4.1)

6. A aceitação dos termos de adesão não foi concretizada por 63 040 consumidores

Entre setembro e novembro de 2021, ocorreram quatro alterações aos termos de adesão e sete à política de privacidade, para contemplar as especificidades do modelo revisto, acolher solicitações dos bancos aderentes e ajustamentos decorrentes do início do funcionamento do programa AUTOvoucher, que recorreu à mesma plataforma. Estas alterações exigiram que o consumidor, para participar no programa, aceitasse a 3.ª versão dos termos de adesão e a 4ª da política de privacidade ou uma versão subsequente. Em resultado, no final do programa, subsistiram 63 040 aderentes que não aceitaram uma versão elegível, inibindo a SaltPay de desencadear os procedimentos que levariam ao pagamento do benefício, pelo que perderam a possibilidade de utilização de 1,8 M€ de benefício potencial.

(Cfr. Ponto 4.4.2)

7. Os consumos junto de intermediários de empresas com CAE elegível geraram 10% do total de benefícios

Na segunda fase do programa (de utilização do benefício) foram incluídas 12 entidades como empresas aderentes que, embora sem CAE elegível, eram intermediárias nas transações de empresas com CAE elegível. Esta possibilidade resultou da alteração ao regime ocorrida em setembro, que alargou o leque de entidades junto das quais se podia utilizar o benefício. Neste contexto, o benefício pago por transações efetuadas junto destas 12 entidades ascendeu a 3,7 M€, cerca de 10% do total. No entanto, este procedimento não foi divulgado no Portal IVAucher nem se conhecem os critérios para a seleção e inclusão pela SaltPay destas entidades no universo elegível.

Cfr. Ponto 4.4.3)

8. Falhas decorrentes de um sistema de controlo não adequado às especificidades do programa e de constrangimentos impostos pelo desenho do modelo implementado

O apuramento e pagamento do benefício, que ia sendo efetuado pela SaltPay, não foi objeto de monitorização pelas entidades gestoras. Por um lado, o regime de proteção de dados definido para o programa impedia que a AT tivesse acesso ao detalhe das transações e, por outro, a DGTF, embora

não impedida de exercer controlo, não possuía recursos para tal. O controlo ficou assim centrado nos trabalhos a desenvolver pela IGF.

Na auditoria foram detetadas fragilidades de controlo, designadamente: i) divergências entre o relatório final da SaltPay e as comunicações da AT quanto ao valor do benefício disponibilizado; ii) inconsistências nos dados residentes no sistema de informação da SaltPay (resultantes de diferentes processos de atualização de dados), dos quais resultou a impossibilidade de confirmar a aceitação dos termos de adesão e da política de privacidade por 550 consumidores e 2 709 comerciantes e, conseqüentemente, a sua elegibilidade; iii) erros nos relatórios de utilização do benefício apresentados pela SaltPay, não sendo possível garantir que todas as transações comunicadas pelas instituições de crédito e validadas pela SaltPay se referiam a comerciantes elegíveis; iv) impossibilidade de, na fase de utilização, distinguir os consumos realizados na esfera pessoal dos efetuados na esfera profissional do consumidor o que permitiu que estes últimos pudessem gerar benefícios, apesar de não serem abrangidos pelo regime legal.

(Cfr. Ponto 4.5.1)

9. Foi utilizado apenas 20% do valor orçamentado em benefícios e 10% na operacionalização do programa, diminuindo o impacto do programa nos setores abrangidos

O programa foi orçamentado em 200 M€ no OE 2021, sendo 7 M€ destinados a despesas de operacionalização. Do valor orçamentado para o pagamento do benefício apenas foi executado 20%, diminuindo o estímulo ao consumo o impacto que o programa poderia ter no acréscimo de faturação dos setores abrangidos. Os custos com a operacionalização do programa foram de 699 m€, 10% do valor orçamentado, em reflexo do modelo de partilha de risco definido no contrato de prestação de serviços com a entidade operadora do sistema, que permitiu salvaguardar os interesses do Estado caso a procura do programa fosse inferior à estimada, como se veio a verificar.

Aderiram ao IVAucher 1 449 957 consumidores que representam 48% do universo potencial. Acresce que, dos consumidores aderentes e com benefício disponibilizado, apenas 62% (923 436) o utilizaram. Assim, do valor acumulado não foram utilizados no estímulo das atividades abrangidas 48 M€.

Verificou-se ainda que cerca de dois terços dos consumidores aderiram ao programa até ao início de novembro, ganhando as adesões novo dinamismo com o lançamento do programa AUTOvoucher (que utilizou a mesma lista de aderentes). Constatou-se que alguns dos aspetos inovadores do programa não terão sido integralmente apreendidos pelos consumidores porque, para além dum nível de adesão abaixo do potencial, 21% dos que aderiram não realizaram qualquer consumo elegível para a fase de acumulação e 11% dos aderentes com benefício disponibilizado não chegaram a beneficiar.

O maior nível de adesão (70%) ocorreu nos consumidores que acumularam maior benefício potencial (mais de 100 €) e nas faixas etárias entre os 25 e 55 anos. Já as faixas etárias acima dos 65 anos não utilizaram cerca de 70% a 80% do seu benefício potencial.

(Cfr. Pontos 4.6.1 a 4.6.3)

10. Apenas 17% do universo de comerciantes aderiu ao programa, tendo o setor da restauração concentrado 76% dos benefícios concedidos

Aderiram ao IVAucher 9 499 comerciantes, que representam apenas 17% do universo potencial. Apesar de o programa ter sido amplamente divulgado e objeto de sessões públicas de esclarecimento, tal não foi suficiente para garantir a adesão da maioria dos comerciantes. Dos aderentes, 48% das adesões ocorreu até ao final de setembro, totalizando 87% no final de outubro. Por tipo de atividade, a adesão registou grandes variações, desde um mínimo de 8% para o alojamento até 44% para a atividade alojamento e restauração. Dos comerciantes inscritos, a quase totalidade (94%) gerou consumos apoiados e aqueles com maior volume de faturação elegível foram também os que tiveram

associados os maiores volumes de benefício pago aos seus clientes. A atividade da restauração foi a que mais contribuiu para a formação do benefício potencial (74%) e também do benefício disponibilizado.

(Cfr. Ponto 4.6.4)

11. O programa estimulou em particular o consumo no setor da restauração e os comerciantes com faturação inferior a 1 M€

Foram os comerciantes com volumes de faturação inferior a 1 M€ que mais beneficiaram do programa IVAucher, tendo os aderentes uma variação do volume de faturação 14 p.p. superior ao verificado no caso dos não aderentes na fase de utilização. Por sua vez, a restauração foi o setor de atividade que mais beneficiou, com um acréscimo de 7% no volume de faturação (que compara com a redução de 24% na faturação dos comerciantes não aderentes).

As associações representativas dos comerciantes consideram o programa positivo e que deve ser replicado, porém entendem que ficou aquém do seu potencial, teve divulgação insuficiente e houve dificuldades de compreensão quanto ao seu funcionamento.

(Cfr. Pontos 4.6.5 e 4.6.6)

12. O Governo destaca relevância e coerência do programa, sem demonstrar impacto na faturação nem explicar a fraca adesão

Em julho de 2022, o Ministério das Finanças produziu o “Relatório de Avaliação Final do IVAucher” no qual procedeu à avaliação do programa em cinco tópicos: relevância, coerência, eficácia, impacto e sustentabilidade. Destes elementos, destaca-se a coerência, por a implementação do programa ser alinhada com o desconfinamento dos cidadãos e a reabertura das atividades culturais e de restauração. Porém, constatou-se que o relatório é omissivo quanto às dificuldades de implementação e não explica a reduzida adesão dos consumidores e comerciantes (48% e 17% dos respetivos universos potenciais) traduzida numa execução financeira aquém do previsto.

(Cfr. Ponto 4.6.7)

Considerando que a auditoria incidiu sobre um programa de duração limitada e já encerrado, foram emitidas recomendações que visam, não só suprir as deficiências detetadas, mas, especialmente, contribuir para um maior impacto de futuros sistemas de incentivos, designadamente com um desenho que preveja, desde logo, mecanismos suficientes de acompanhamento, reporte e controlo e que acautele alternativas quanto ao uso de sistemas tecnológicos controlados por terceiros.

2. INTRODUÇÃO

2.1. OBJETIVO, ÂMBITO E METODOLOGIA

1. A auditoria tem por objeto o “*programa de apoio e estímulo ao consumo nos setores do alojamento, cultura e restauração*” (IVAucher), desenvolvido com o apoio de um mecanismo, aplicado em 2021, que permitiu ao consumidor final acumular o valor correspondente ao IVA suportado em consumos nesses setores, durante um trimestre (junho a agosto de 2021), e utilizar esse valor, noutro trimestre (outubro a dezembro de 2021), em consumos nesses mesmos setores.

O objetivo principal da auditoria consistiu em apreciar a eficácia do IVAucher no apoio e estímulo ao consumo desses setores, bem como o desempenho do mecanismo instituído para o efeito, através do exame da execução financeira e dos procedimentos de operacionalização e controlo, sem prejuízo de matérias de legalidade relacionadas.

2. Para a execução da auditoria foram seguidos os manuais de auditoria do Tribunal: Manual de Auditoria – Princípios Fundamentais e Manual de Auditoria de Resultados, que se baseiam nas normas e orientações da INTOSAI.
3. A apreciação teve por base informação recolhida junto das entidades intervenientes no processo de implementação e execução do IVAucher:
 - ◆ Ministro das Finanças (MF), enquanto responsável pela estratégia e coordenação global;
 - ◆ Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), Direção-Geral do Tesouro e Finanças (DGTF) e Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública (IGCP), enquanto entidades gestoras do programa;
 - ◆ SaltPay, enquanto entidade operadora do sistema;
 - ◆ Associações representativas dos setores abrangidos (Anexo 2).
4. Visando o funcionamento coerente do controlo promoveu-se a articulação com a Inspeção Geral de Finanças (IGF).
5. Existiram constrangimentos no decurso da auditoria devido a deficiências detetadas na informação prestada¹ as quais justificaram, designadamente, pedidos de esclarecimentos adicionais, substituição de bases de dados e repetição de tarefas, diferindo a conclusão da auditoria. Porém, cumpre realçar o empenho e a boa colaboração dos responsáveis e técnicos das entidades contactadas que permitiram ultrapassar algumas destas dificuldades.

¹ Entre outros aspetos, o facto de parte da equipa técnica que efetuou o desenvolvimento aplicacional e a gestão do programa IVAucher já não trabalhar na entidade operadora do sistema dificultou, por um lado, o fornecimento de informação correta e, por outro, a obtenção de esclarecimentos tempestivos.

2.2. EXERCÍCIO DO CONTRADITÓRIO

6. Nos termos e para os efeitos do art. 13.º da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (LOPTC), o relato foi enviado às seguintes entidades:

- ◆ Ministro das Finanças;
- ◆ Direcção-Geral do Tesouro e Finanças;
- ◆ Autoridade Tributária e Aduaneira;
- ◆ Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública;
- ◆ SaltPay;
- ◆ Responsáveis das entidades gestoras à data da execução do programa;
- ◆ Representantes das entidades gestoras no comité de monitorização do contrato de prestação de serviços com a SaltPay;
- ◆ Responsável pela área de sistemas da AT.

As respostas recebidas foram integralmente examinadas e tidas em consideração na redação final do relatório, designadamente quando contribuíram para o esclarecimento de situações evidenciadas no relato remetido às entidades. Dando total amplitude ao exercício do contraditório, essas respostas fazem parte integrante do presente relatório (cfr. Anexo 9).

Genericamente, o MF referiu que *“Tratando-se de um mecanismo inovador compreendem-se bem as recomendações constantes do relato de Auditoria ao programa IVAucher, estando o Ministro das Finanças ciente da importância do seu acolhimento, bem como da sua incorporação e implementação em futuros sistemas de incentivos análogos”*.

3. ENQUADRAMENTO

7. A pandemia de COVID-19 teve efeitos perversos nas economias e, apesar da sua transversalidade, afetou de forma desigual e especialmente penalizadora setores específicos de atividade económica, como os setores da cultura, restauração e alojamento. Em diversos países da Europa, foram lançadas medidas de estímulo à retoma destes setores, que incluíram apoios de natureza diversificada (nexo 6).
8. Em Portugal, foi lançado o programa IVAucher em 2021, com o objetivo principal de estimular esses setores pelo lado da procura. Foi um programa, de caráter temporário, criado pela Lei do Orçamento do Estado para 2021 (LOE 2021) como um *“(...) mecanismo que permite ao consumidor final acumular o valor correspondente à totalidade do IVA suportado em consumos nos setores do alojamento, cultura e restauração, durante um trimestre, e utilizar esse valor, durante o trimestre seguinte, em consumos nesses mesmos setores (...)”*, em que a *“utilização do valor acumulado é feita por desconto imediato nos consumos”*.¹
9. O âmbito e as condições de funcionamento do programa foram definidos através do Decreto Regulamentar 2-A/2021, de 28/05, posteriormente alterado pelo Decreto Regulamentar 6-A/2021, de 08/09, tendo em vista que *“a adesão e utilização passam a poder ter lugar em entidades terceiras na área dos pagamentos autorizadas pela entidade operadora, limitando-se o período para ressarcimento do montante para a conta bancária do consumidor ao prazo máximo de dois dias úteis após o pagamento”*². Foram, também, definidos procedimentos relativos à transmissão e tratamento da informação do programa para assegurar o cumprimento da legislação nacional e comunitária sobre proteção de dados pessoais.³ (Anexo 3)
10. O programa decorreu entre 1 de junho e 31 de dezembro de 2021 e compreendeu duas fases:
 - ◆ A fase de acumulação (de 1 de junho a 31 de agosto), durante a qual o IVA associado aos consumos⁴ efetuados nos setores abrangidos⁵ era acumulado para cada consumidor individual⁶, constituindo o seu benefício potencial. O apuramento desse montante competiu à AT após o encerramento da fase. O valor apurado para os consumidores, convertia-se em benefício disponibilizado para utilização individual, uma vez feita a adesão ao programa por cada indivíduo.⁷
 - ◆ A fase de utilização do benefício (de 1 de outubro a 31 de dezembro), durante a qual cada consumidor era ressarcido, no prazo de dois dias úteis, em 50% do valor das aquisições efetuadas nos setores abrangidos (e pagas por cartão bancário), até ao limite do benefício disponibilizado. Para usufruir do benefício, o consumidor tinha de aderir previamente ao programa⁸, possuir cartão

¹ Art. 405.º, n.ºs 1 e 3 da Lei 75-B/2020, de 31/12.

² Preambulo do Decreto Regulamentar 6-A/2021, de 08/09.

³ Despacho 10233/2021, de 21/10 (Secretários de Estado Adjunto e dos Assuntos Fiscais e do Tesouro).

⁴ Soma do IVA das faturas, deduzida do valor do IVA respeitante às notas crédito emitidas e às faturas anuladas.

⁵ Constituído pelo conjunto de empresas/comerciantes cuja CAE principal corresponde aos setores (cfr. Anexo 1).

⁶ Para este efeito, foi utilizada a informação da faturação reportada ao sistema e-fatura. O valor apurado não inclui o IVA associado a despesas realizadas no âmbito da atividade profissional.

⁷ O benefício disponibilizado é designado pelas entidades gestoras do Programa como benefício atribuído, constituindo o valor máximo que cada consumidor aderente pode beneficiar.

⁸ O processo de adesão do consumidor incluiu a aceitação dos termos de adesão (informação sobre os direitos, obrigações e deveres das partes) e a política de privacidade (relativa ao tratamento de dados pessoais), feita online (inscrição no

bancário emitido por banco aderente¹ e efetuar a transação junto de um comerciante aderente, com o pagamento efetuado num terminal de pagamento automático registado no programa². Por sua vez o procedimento de adesão dos comerciantes incluía a inscrição online, o registo dos TPA utilizados e a aceitação dos termos de adesão e política de privacidade³.

11. A operacionalização do benefício foi atribuída⁴ a três entidades gestoras, competindo-lhes garantir a correta utilização dos recursos públicos afetos à respetiva execução. A operacionalização do sistema de processamento de comparticipação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários foi contratualizada com a SaltPay (cfr. quadro 1).

Quadro 1 – Competências das entidades com intervenção no IVAucher

Entidade	Competências
AT	Responsável pelo apuramento e disponibilização da informação sobre o montante de benefício potencial, designadamente: <ul style="list-style-type: none"> ▪ “a definição, conceção e implementação de um modelo de controlo do benefício que assegure um adequado sistema de controlo interno, bem como a disponibilização de informação que permita o controlo e a auditoria do programa e a celebração dos protocolos necessários”; ▪ “pode controlar (...) a conformidade da realidade económica dos comerciantes com a sua CAE principal”.
DGTF	“Responsável por gerir o processamento dos valores pecuniários do benefício devido ao abrigo do programa” e “controlar os movimentos financeiros, designadamente o respetivo valor global, e autorizar os correspondentes débitos associados à conta no IGCP”.
IGCP	“Responsável pelas operações de natureza bancária necessárias ao processamento e pagamento do benefício”, em nome e por conta da DGTF.
SaltPay	<ul style="list-style-type: none"> ▪ verificar a elegibilidade do comerciante para a utilização do benefício, o montante de benefícios ainda disponível e abater o montante ressarcido na transação ao montante do benefício; ▪ processar diariamente a compensação dos movimentos financeiros, remetendo ao IGCP e à DGTF a indicação do montante global da comparticipação a pagar pelo Estado.

Fonte: Decreto Regulamentar 2-A/2021, de 28/05, arts. 3.º, 4.º e 6.º; autorização de débito da DGTF ao IGCP, de 30/09/2021.

12. Os custos do IVAucher foram suportados por verbas inscritas no OE 2021 no Capítulo 60 – “Despesas excecionais” do Ministério das Finanças. Para financiamento dos incentivos do IVAucher, foi constituída uma dotação centralizada, com essa designação, no montante de 200 M€. Com contrapartida em anulações dessa dotação centralizada, foram constituídas dotações, geridas pela DGTF, uma de 47 M€, destinada ao pagamento dos incentivos, e outra de 7 M€, para despesas de gestão do programa.⁵
13. O controlo concomitante ou *a posteriori* do programa compete à IGF⁶, estando a decorrer uma auditoria com enfoque no cumprimento das condições específicas do programa, no cumprimento do regime de proteção de dados pessoais e na correção dos pagamentos.

Portal do IVAucher) ou presencial (junto de um dos 3 400 pontos de venda PAGAQUI distribuídos pelo território nacional – cfr em <https://redeagentes.PAGAQUI.pt/>) e a validação do respetivo NIF efetuada oficiosamente pela AT.

¹ A SaltPay celebrou protocolos com 22 instituições bancárias, visando a comunicação diária das transações efetuadas entre consumidores e comerciantes aderentes, ao abrigo da alteração aos arts. 3.º, 4.º, 6.º e 10.º do Decreto Regulamentar 2-A/2021, de 28/05, efetuada pelo Decreto Regulamentar 6-A/2021, de 08/09.

² A plataforma para registo da adesão esteve disponível desde 15/06/2021, podendo esta ser efetuada em qualquer momento, até ao final do ano.

³ A verificação da elegibilidade ficava dependente de processos automáticos de validação entre o sistema de informação criado pela SaltPay e o existente na AT.

⁴ Arts. 3.º e 4.º do Decreto Regulamentar 2-A/2021, de 28/05, alterado Decreto Regulamentar 6-A/2021, de 08/09.

⁵ Art. 405.º n.ºs 12 e 13 da LOE 2021.

⁶ N.º 10 do Despacho conjunto 10233/2021, de 21/10, do SEAAF e do SET.

4. OBSERVAÇÕES

4.1. DESENHO DO PROGRAMA IVAUCHER

4.1.1. Dos seis meses de planeamento do programa resultou um mecanismo inovador, porém não foram definidas metas nem indicadores de desempenho, prejudicando a avaliação

14. A conceção e o desenho do programa IVAucher, essencialmente a cargo da AT, decorreu ao longo de seis meses (julho a dezembro de 2020). Neste período, foram estudadas¹ diversas possibilidades de criação de um mecanismo de apoio aos setores especialmente afetados pela pandemia de COVID-19 (cultura, restauração e alojamento), que incluiu a identificação de programas similares nacionais e em outros países europeus², como é o caso dos “descontos diretos em consumos de restauração”³, da “redução temporária da taxa de IVA”⁴ ou da “emissão de vouchers”⁵. Não foram, no entanto, os modelos escolhidos⁶ por incorporarem riscos distintos, como seja o impacto no aumento dos preços das refeições, incerteza quanto ao impacto no consumo se a redução da taxa de imposto não fosse repercutida no preço final e dificuldades de controlo no caso de pagamentos através de vouchers. Complementarmente, foram também ouvidas as associações nacionais representativas dos setores em causa (Cfr. Anexo 2).
15. No seguimento dos estudos realizados, o Secretário de Estado Adjunto e dos Assuntos Fiscais (SEAAF) determinou, em outubro de 2020, que *“(...) atendendo à necessidade de assegurar que um mecanismo desta natureza esteja em vigor em início de 2021, e tendo a AT, no âmbito da sua missão, a gestão do e-fatura, deve a AT desenvolver todos os procedimentos e ações que se mostrem adequados à concretização da execução de um programa com estas características, articulando com as entidades públicas competentes, designadamente IGCP, DGTF e DGO, bem como proceder à avaliação e execução de eventuais procedimentos contratuais que se mostrem adequados a este fim”*.⁷
16. Também nesta fase, foram identificados riscos de “distorção da concorrência”⁸ e de “inadequado controlo”. Em particular, a Autoridade da Concorrência (AdC) formulou recomendações visando garantir a neutralidade concorrencial e tecnológica na contratação pública⁹ e, por sua vez, a IGF elaborou um parecer sobre os requisitos e mecanismos do programa IVAucher, por forma a *“garantir a integridade e inviolabilidade da informação que servirá de base aos fluxos financeiros e impedir a*

¹ Processo n.º 611320206113000865, de 25/09/2020, e “Estudo lançamento IVAucher”, com o envolvimento das seguintes áreas da AT: Relação com o Contribuinte; Sistemas de Informação; Inspeção Tributária e Aduaneira; Gestão Tributária – IVA e Cobrança (informação prestada pelo MF e pela AT em 27/05/2022).

² Cfr. Anexo 6.

³ Reino Unido.

⁴ Alemanha, Áustria, Grécia, Chipre e República Checa.

⁵ Eslovénia, Itália e Malta.

⁶ Por sua vez, foram consideradas outras medidas já anteriormente implementadas em Portugal: a “redução da taxa do IVA”, o “subsídio direto às entidades dos setores em causa”, o “desconto imediato praticado pelos comerciantes e reembolsado pelo Estado”, o “reembolso ao consumidor das despesas incorridas por setores abrangidos pela pandemia”, e a “atribuição de um vale de valor fixo por consumidor”.

⁷ Despacho do SEAAF 383, de 02/10/2020.

⁸ Que poderia verificar-se se a solução implementada apenas permitisse que determinados comerciantes fossem abrangidos pelo programa em função da aceitação de apenas alguns meios de pagamento eletrónicos.

⁹ Cfr. ponto 4.2.1.

utilização abusiva do programa” e “permitir um controlo ex ante e ex post da correta utilização dos recursos públicos que serão canalizados para o programa, assegurando a auditoria dos referidos fluxos financeiros e a correção de situações de utilização indevida desses recursos”¹. Ambos os documentos foram remetidos às entidades gestoras para serem tidos em consideração na fase de desenho e regulamentação do programa. Neste contexto, foram definidos procedimentos² relativos à transmissão e tratamento da informação que visaram assegurar o cumprimento da legislação sobre a proteção de dados pessoais³.

17. No final deste processo optou-se por um programa com um desenho inovador pelo facto de ser implementado através da participação do consumidor em duas fases, em que apenas na segunda obtinha o benefício, mas assegurando um estímulo ao consumo por dois períodos. Porém, no desenho do programa não foram definidas metas nem indicadores de desempenho, designadamente quanto ao acréscimo de consumo que se pretendia induzir nos setores abrangidos, o que condiciona a avaliação da eficácia desta política.

4.2. CONTRATUALIZAÇÃO DE SERVIÇOS

4.2.1. A seleção da entidade operadora do sistema através de concurso público não eliminou todos os riscos assinalados pela Autoridade da Concorrência

18. A operacionalização do mecanismo exigiu a necessidade de contratação externa de serviços de processamento de comparticipação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários. O procedimento de seleção da entidade operadora do sistema foi desencadeado na sequência da publicação da Resolução de Conselho de Ministros (RCM) 100/2020, de 18/11, através da qual foi dada autorização ao agrupamento de entidades adjudicantes (AT, DGTF e IGCP), representado pela AT, a proceder à aquisição de serviços e a realizar a despesa. A contratualização desses serviços decorreu segundo o cronograma seguinte⁴.

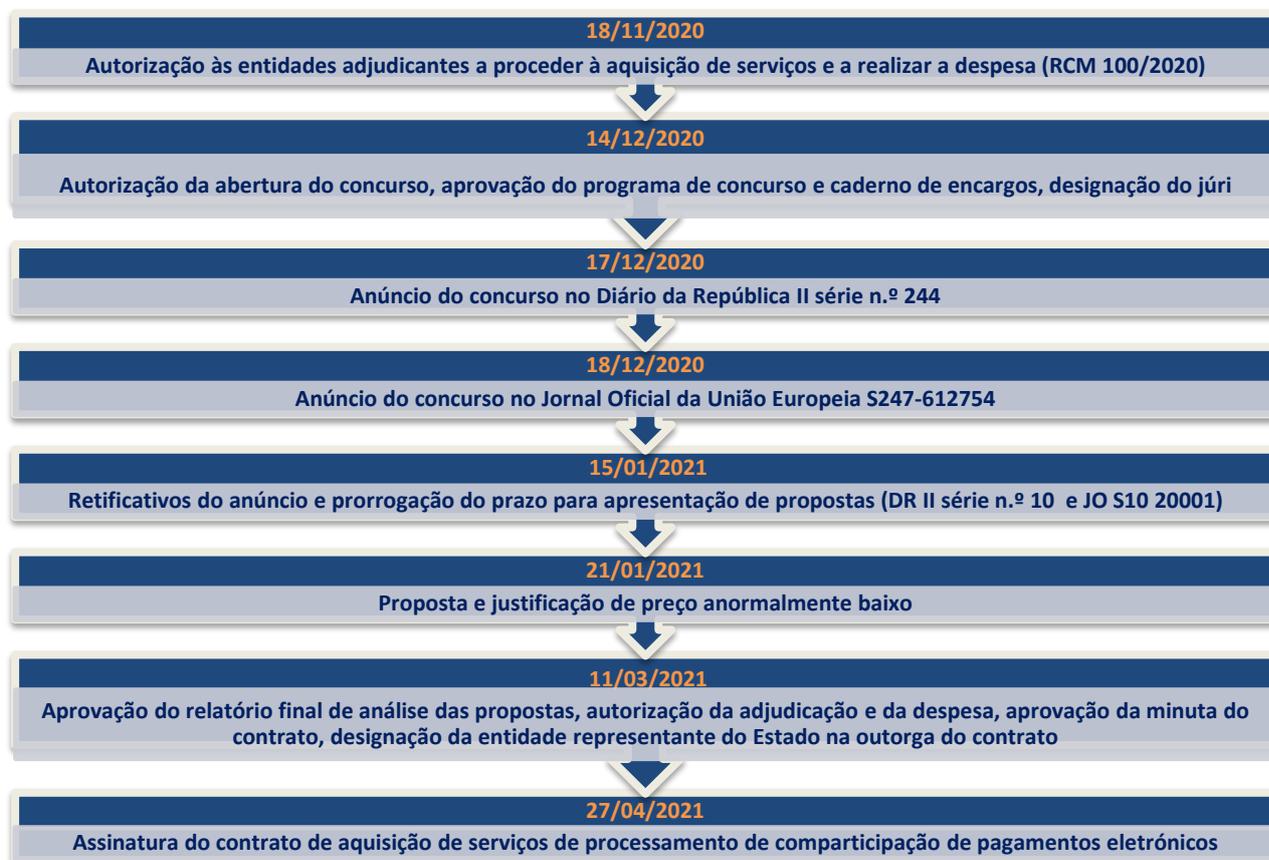
¹ Parecer elaborado em 23/10/2020, em cumprimento de solicitação do SEAAF de 19/10/2020.

² Despacho do SEAAF 10233/2021, de 21/10.

³ Designadamente o Regulamento (UE) 2016/679 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 27/04/2016, e a Lei 58/2019, de 08/08, e as boas práticas nesta matéria.

⁴ O processo de concurso foi remetido ao Tribunal, em 20/05/2021, para efeitos de eventual fiscalização à posteriori (nos termos do art. 405.º da LOE 2021).

Figura 1 – Cronograma do procedimento de concurso público



19. No âmbito dos trabalhos de contratualização de serviços de processamento de participação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários, o Ministério das Finanças interagiu com o Banco de Portugal (BdP), enquanto entidade supervisora do sistema de pagamentos, e com a AdC. Das reuniões tidas foi identificado que a Sociedade Interbancária de Serviços, S. A. (SIBS) “*seria a entidade mais bem colocada para responder aos desafios do programa, dado que, a título de exemplo, em 2017, 86% do volume de pagamentos ocorreu através da rede multibanco [MB]*”. Porém, não foi alheio o facto de que “*a indústria dos pagamentos com cartão funciona como um ecossistema fechado, centrada na SIBS e no scheme MB*”¹. Aliás, neste âmbito, a AdC já tinha elaborado, a 06/11/2020, em sede da discussão da proposta da LOE para 2021, um documento com “*Comentários e recomendação da AdC no âmbito da proposta de programa IVAucher*” formulando recomendações “*numa ótica de promoção das condições de concorrência, da neutralidade tecnológica na contratação pública e da neutralidade concorrencial da intervenção pública*”.

No espírito do recomendado pela AdC², a prestação de serviços foi sujeita a concorrência através de concurso público com publicação no Jornal Oficial da União Europeia. A AdC voltou a

¹ Tal como referido na informação do MF de 27/05/2022, que, na parte final, cita o *paper “Inovação Tecnológica e Concorrência no Setor Financeiro”*, da AdC, de outubro de 2020.

² A AdC propunha “*avaliar da possibilidade de assegurar interoperabilidade entre diferentes sistemas, (...) tendo em consideração os objetivos prosseguidos com o programa e as exigências em termos de tempo e custo do desenvolvimento*”, visando cumprir o princípio da neutralidade tecnológica.

pronunciar-se, em janeiro de 2021, alertando que *“após análise das peças procedimentais do concurso público lançado para a implementação do programa IVAucher, identificaram-se riscos a dois níveis. Primeiro, o risco de que os critérios de adjudicação limitem a concorrência pelo mercado no concurso público. Segundo, o risco de que a implementação do programa venha a ser desenvolvida em torno de uma solução fechada na medida em que não foram acauteladas obrigações de não-discriminação e de abertura. Caso estes riscos se venham a concretizar, podem resultar em distorções de concorrência ao nível dos serviços de pagamento”*.¹

No entanto, não foram revistos critérios, nem efetuadas avaliações que acautelassem a forma como *“assegurar a interoperabilidade entre diferentes sistemas de pagamentos, nomeadamente através de obrigações nesse sentido”*. Se é certo que, tal como referiu o MF *“foi recebido o segundo ofício da AdC, quando já tinha terminado o prazo final de apresentação de propostas - isto é, numa fase em que não seria possível alterar as peças”*, já nas reuniões anteriores tidas sobre esta temática (com o BdP e com a AdC) tinham sido caracterizadas as especificidades do funcionamento destes serviços. Assim, embora este fosse um modelo de incentivos cuja operacionalização dependia do uso de sistemas controlados por terceiros, não foram suficientemente acautelados, desde logo nas peças concursais e no contrato, os riscos de indisponibilidade desses sistemas, por forma a prevenir as alternativas adequadas.

20. Em sede de concurso público foi definido um preço base de 5 623 560 €², acrescido dos impostos legalmente devidos, tendo sido apresentada uma única proposta (a SaltPay³), com um preço anormalmente baixo (um preço fixo de 99 726 € ao qual acrescia um valor unitário por adesão (0,06 €) e por transação (0,09€)). Para fundamentar esta situação, a empresa juntou uma *“Declaração justificativa de apresentação de preço anormalmente baixo”*⁴ referindo, designadamente, a existência de economias de escala no grupo SaltPay e que as soluções técnicas exigidas já se encontravam maioritariamente desenvolvidas, apresentando também cálculos e informação sobre custos de operação semelhantes. No relatório final de apreciação de propostas, o júri do concurso deliberou *“aceitar a justificação entregue pelo concorrente e, como tal, não considera o preço anormalmente baixo, considerando que a justificação entregue se enquadra no n.º 4 do art.º 71.º do CCP”*⁵.
21. Assim, a 11/03/2021, foi adjudicada a proposta apresentada, aprovada a realização da correspondente despesa e a respetiva minuta do contrato⁶. Em 27/04/2021, foi celebrado entre o Estado Português, representado pela AT, e a SaltPay, o contrato de *“aquisição de serviços de processamento de participação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários”*, com início na data da assinatura e término em 31/12/2021.

¹ *“Comentários da AdC relativos à medida temporária de estímulo à economia (programa IVAucher), numa ótica de neutralidade concorrência”*, de 22/01/2021 (certamente por lapso consta do documento o ano de 2020).

² 742 600€ (adaptação ou desenvolvimento dos sistemas) acrescido de 0,70 € (preço unitário por adesão) e 0,13 € (por transação).

³ Designação atual do concorrente que, à data do concurso, constituía um consórcio de duas entidades (PAGAQUI – Pagamentos e Carregamentos, S.A. e BORGUN). Doravante designada SaltPay.

⁴ Declaração datada de 21/01/2021 e elaborada em conformidade com o art. 71.º, n.º 4 alínea c) do CCP. que admite que na análise da proposta podem *“tomar-se em consideração justificações inerentes, designadamente à economia do processo de construção, de fabrico ou de prestação do serviço”*.

⁵ Relatório final de apreciação de propostas de 26/02/2021.

⁶ Por despacho do Subdiretor-geral da área de Recursos Financeiros e Patrimoniais da AT (por subdelegação de competências da diretora-geral da AT).

4.2.2. Execução contratual em violação das cláusulas contratadas

22. Nos termos da LOE 2021¹ a utilização do benefício acumulado era efetuada por desconto imediato, operava mediante compensação interbancária e a adesão dos consumidores dependia do seu prévio consentimento. O âmbito e as condições específicas de funcionamento do programa a definir pelo Governo, foram concretizados com a aprovação do Decreto Regulamentar 2-A/2021, de 28/05. Porém, seguindo os termos deste diploma, a SaltPay apenas conseguiria operacionalizar a adesão de cerca de 600 comerciantes, por impossibilidade de assegurar a interconexão de dados com o sistema de compensação interbancária do Banco de Portugal (SICOI, sistema que possibilitaria o acesso automático ao programa de todos os comerciantes com TPA). Para minorar o impacto desta situação, o Governo procedeu à alteração daquele diploma, através do Decreto Regulamentar 6-A/2021, de 08/09, determinando, designadamente, a participação no programa de entidades terceiras na área de pagamentos (nomeadamente instituições financeiras), a adesão dos comerciantes e identificação dos TPA respetivos. Deixando de ser possível o desconto imediato (que seria efetuado via SICOI) a utilização do benefício acumulado passou a ser efetuada por reembolso no prazo de dois dias úteis.

Ora estas modificações afastaram-se do estipulado nos n.ºs 3 e 9 do art. 405.º da LOE e, sendo efetuadas por via de um Decreto Regulamentar, não observaram os princípios da tipicidade das leis e da hierarquia das fontes, consagrados no art. 112.º da Constituição da República Portuguesa (CRP), segundo os quais uma norma de grau hierárquico inferior não pode alterar, substituir ou revogar uma norma de grau hierárquico superior.² Assim, as normas do Decreto Regulamentar 6-A/2021, de 08/09, que contrariem o artigo 405.º da LOE 2021, padecem de ilegalidade por vício de forma, por ser um diploma de valor hierarquicamente inferior ao da Lei do Orçamento e, por consequência, são ilegais os atos praticados ao seu abrigo.

No âmbito do contraditório, o Ministro das Finanças, a AT, a DGTF, as respetivas Diretoras-Gerais, a ex-presidente do IGCP e os representantes das entidades gestoras no comité de monitorização da execução do contrato consideram que a autorização concedida ao Governo no n.º 14 do art. 405.º³, para definir o âmbito e as condições específicas de funcionamento do programa, abrangia a alteração da utilização de um benefício estabelecido como “desconto imediato nos consumos” para a figura do reembolso. Fazem assim, em sede de contraditório, uma interpretação do n.º 3 do art.

¹ Art. 405.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31/12.

² Sobre esta matéria Gomes Canotilho (Direito Constitucional e Teoria da Constituição, 7.ª ed., p. 842) destaca ser “um princípio de grande relevância no caso de reenvios normativos da lei para a administração no sentido de esta executar ou complementar os seus preceitos. Sempre que a lei autoriza ou habilita a administração a complementar ou executar os seus preceitos, isso não significa a elevação dos regulamentos ao escalão legislativo, pois tal é expressamente proibido pelo princípio da tipicidade das leis (cfr. artigo 112.º, n.º 6)”. Também quanto à mesma questão Gomes Canotilho e Vital Moreira (Constituição da República Portuguesa Anotada, 4.ª edição revista, págs71 e 72) referem que “De entre os regulamentos, a Constituição confere particular relevo aos decretos regulamentares, dando-lhes um regime específico, que, em certos aspetos, se aproxima do regime das leis: promulgação do PR (art.134.º/b), com a consequente possibilidade de veto (art. 136.º) e alguns traços semelhantes quanto ao controlo da constitucionalidade (art.280.º-3) (...) Desta relevância formal não se pode, porém, derivar a consagração jurídico-constitucional de uma categoria de regulamentos reforçados à semelhança das leis reforçadas. (...) Não se trata de hierarquização material, (...) não é líquido que um regulamento sob a forma de decreto regulamentar seja materialmente superior a outros (...) são sempre regulamentos com clara precedência de lei (...)”.

³ O n.º 14 do art. 405.º previa que “O Governo define o âmbito e as condições específicas de funcionamento deste programa, podendo ajustar a aplicação temporal referida no n.º 1 em função da evolução da pandemia da doença COVID -19”.

405º do conceito de *direito a um desconto constituído de imediato* que não tem correspondência na letra da lei, partilhando o entendimento que a expressão “desconto imediato” significa que o direito a esse desconto se constituía com o pagamento através de cartão bancário, podendo a sua liquidação ocorrer no prazo de 48 horas. O próprio Governo entendeu necessário, pese embora 2 anos após a criação deste mecanismo (em março de 2023) e já na fase de contraditório, emitir uma norma neste sentido (n.º 1 do art. 6.º do DL 21/2023, de 24/03), à qual atribuiu natureza interpretativa.

Ora, o disposto no art. 405º, aprovado numa lei do orçamento, não deve ser assim entendido, aliás como demonstram o contrato de prestação de serviços (de 27/04/2021) e o primeiro Decreto Regulamentar (o 2-A/2021, de 28/05) que, desde logo, determinam a forma de utilização do benefício do qual resulta o *“pagamento de um remanescente suportado pelo meio de pagamento do consumidor”* (e se distingue da expressão utilizada no Decreto Regulamentar de setembro – *“diretamente pelo consumidor”* –, e apenas nessa data se inclui a possibilidade da figura do reembolso, em substituição do desconto imediato.

Em suma, a LOE 2021 fixou, desde logo, a forma de utilização do benefício, determinando que esta ocorreria “por desconto imediato nos consumos” e, ao contrário do argumentado, não definiu a sua forma de cálculo (essa sim, deixada para sede regulamentar). O mecanismo de desconto imediato permitia ao consumidor pagar apenas metade do seu consumo, o que em nada é equivalente a um modelo em que o consumidor procede ao pagamento integral e recebe posteriormente o reembolso do desconto. Resulta claro que foi com a alteração prevista no Decreto Regulamentar 6-A/2021, de 8/09, que se abandonou o caráter “imediato” que a LOE atribuiu explicitamente à utilização do benefício. Assim, a norma agora publicada no DL 21/2023, de 24/03 (n.º 1 do art. 6.º), qualificada como interpretativa, tem conteúdo inovador. Ora, uma norma interpretativa não pode inovar face à norma interpretada¹, sendo assim ostensiva a ausência dos requisitos que justifiquem tal classificação. Não podem, pois, por essa via, ser obtidos a alteração legal e o efeito retroativo pretendidos. Acresce que esta norma enferma de inconstitucionalidade orgânica e formal, uma vez que as normas da lei do Orçamento de Estado (da reserva da Assembleia da República e de valor reforçado) não podem ser interpretadas nem alteradas por decreto-lei do Governo que, além de não ser o autor da suposta norma interpretada, não detém competência para a sua produção.

A ex-presidente do IGCP e a representante desta entidade no comité de monitorização da execução do contrato referem ainda que *“No que respeita ao âmbito da atuação do IGCP, o Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021 nada alterou face ao consignado no diploma precedente; (...) o recurso do Governo à figura do Decreto Regulamentar (...) conformou, de per si uma garantia de legalidade para todos os intervenientes no projeto (...) dado implicar a sujeição a promulgação do Presidente da República (...)”*. Refira-se, no entanto, que a adoção de uma forma regulamentar ou legislativa não garante, por si só, a respetiva legalidade ou constitucionalidade, estando legal e constitucionalmente previstas várias formas de aferição e impugnação sucessiva das mesmas.

¹ A este propósito refira-se o Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça, de 14/03/2019 (no Proc.582/18.0YRLSB.S1) que, entre outros aspetos, impõe como critério determinante para a qualificação de uma lei interpretativa o de *“(...) a lei [nova] consagrar uma solução que a jurisprudência pudesse tirar do texto da lei anterior, sem intervenção do legislador (...)”*.

23. Os termos do contrato de aquisição de serviços celebrado com a operadora do sistema, em 27/04/2021, não foram adaptados às alterações incorporadas no Decreto Regulamentar 6-A/2021, de 08/09, tendo-se mantido conformes com o caderno de encargos, com a proposta adjudicada e com o estipulado na LOE.
24. No entanto, verificou-se que a execução do contrato e os serviços prestados seguiram os termos estipulados no Decreto Regulamentar 6-A/2021 e não os termos do contrato e do caderno de encargos, designadamente quanto à modalidade de pagamento do benefício¹, adesão e cancelamento do consumidor, associação e desassociação de meios de pagamento² (cfr. Anexo 7). Isso implicou, designadamente, a adaptação de procedimentos envolvendo ajustamentos ao sistema de informação criado pela SaltPay, que incluíram em particular:
- ◆ Recolha de um novo consentimento dos consumidores que aderiram antes da alteração ao regime legal;
 - ◆ Alteração na modalidade de pagamento do benefício ao consumidor que deixou de ser imediata e passou a ser efetuada sob a forma de reembolso³;
 - ◆ Alterações nos relatórios que a SaltPay estava obrigada a produzir contratualmente, para as entidades gestoras ou para fins de auditoria (Relatórios de adesão e cancelamento de consumidores e de utilização do benefício)⁴.
25. Como fundamento para a não adaptação do contrato às alterações ocorridas no regime regulamentar o MF refere que *“a modificação da obrigação contratual da entidade operadora do sistema resulta de uma atuação unilateral do Estado, corporizada na alteração Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021, de 28 de maio. Sucede que, em tais situações e tendo presente que tal não reclamou a necessidade de qualquer ajuste remuneratório previsto no contrato - a modificação da obrigação do contraente privado não pressupõe ou reclama necessariamente uma modificação do texto do clausulado do contrato. Posto de outro modo, a modificação da obrigação contratual de uma das partes opera independentemente da alteração ao do texto do clausulado, sem qualquer prejuízo em matéria de transparência pública ou imperativos de escrutínio porquanto decorrem de atos regulamentares publicados e publicitados em sede de Diário da República.”*⁵ Em reforço do argumentado, o MF alegou que a alteração do regime, embora implicasse alterações aos circuitos de informação, não modificava a substância do contrato⁶, o que é discutível tendo em conta designadamente as adaptações que implicou (cfr. ponto 4.3.1).
26. Ora, o CCP concede ao contraente público o poder de *“Modificar unilateralmente as cláusulas respeitantes ao conteúdo e ao modo de execução das prestações previstas no contrato (...)”*. A modificação unilateral é efetuada por ato administrativo, fundamenta-se em *“Razões de interesse público decorrentes de necessidades novas ou de uma nova ponderação das circunstâncias existentes”* e não pode ter lugar quando implicar uma modificação substancial do contrato ou configurar uma forma de

¹ Cláusulas 1.ª, n.º 2 d); 1.ª, n.º 3 f); 1.ª, n.º 3 h).

² Cláusulas 1.ª, n.º 2 a); 1.ª, n.º 3 a); 2.ª, n.º 1 a); 3.ª, n.º 1, c), ii).

³ Cláusula 1.ª, n.º 2, al. a) e d) e n.º 3, al. f).

⁴ Cláusula 2.ª n.ºs 2 e 3 do Contrato, que incluíam a identificação dos meios de pagamento a usar pelo consumidor na fase de utilização, informação que deixou de ser recolhida no mecanismo de reembolso.

⁵ Ofício MF de 27/05/2022.

⁶ Reunião AT de 25/02/2022.

impedir, restringir ou falsear a concorrência¹. Salienta-se que o CCP determina que as modificações que não respeitem o regime ali estabelecido determinam a adoção de um novo procedimento contratual.²

27. Neste domínio, o Tribunal tem entendido que “(...) que deve ser praticado um ato administrativo, com a adequada conformação formal, o qual tem de conter uma fundamentação (...) e que (...) não pode deixar de revestir, pelo menos, duas características: por um lado, que nele se expresse claramente que se pretende operar uma modificação contratual ao abrigo dessa disposição legal (o que pressupõe a invocação da norma em que se funda o respetivo ato administrativo); e, por outro lado, que dele se façam constar expressamente as «razões de interesse público» que constituem fundamento da emissão desse ato administrativo.”³ Face ao exposto, considera-se que, embora a modificação contratual não tenha sido precedida de ato administrativo formal devidamente fundamentado, seria admissível o entendimento de que o Decreto Regulamentar 6-A/2021, de 08/09, em termos materiais, consubstancia um ato administrativo e, nesse sentido, suprida a referida irregularidade.

28. No entanto, em conformidade com o já referido, o Decreto Regulamentar é ilegal na parte em que diverge das condições definidas na LOE 2021 (nos n.ºs 3 e 9 do art. 405.º) e, nessa medida, não opera a modificação invocada. A aceitação de uma execução contratual que divergiu das cláusulas contratadas seria, assim, suscetível de constituir os responsáveis pela gestão e monitorização do contrato em eventual responsabilidade financeira, nos termos do previsto no art. 65º da LOPTC.

Não obstante, levando em consideração a argumentação de todos os intervenientes, designadamente a sua convicção de que deviam obediência ao decreto-regulamentar e de que ele alterava as condições contratuais, entende-se não se verificarem os pressupostos subjetivos para o prosseguimento do processo de responsabilização.

4.3. IMPLEMENTAÇÃO

4.3.1. Uma implementação complexa, com âmbito reduzido e riscos na execução

29. A atribuição dos benefícios implicou as seguintes tarefas, diárias, entre as entidades envolvidas:

- ◆ A AT reportava o valor do benefício disponibilizado para os novos aderentes⁴ e eventuais correções de valores anteriormente reportados⁵;
- ◆ A SaltPay lançava na conta corrente do consumidor (consultável no portal do IVAucher e no e-fatura) o valor do benefício disponibilizado⁶ e enviava aos bancos aderentes listas atualizadas

¹ Designadamente por: i) introduzirem alterações que se inicialmente previstas teriam determinado a alteração da qualificação dos candidatos ou da ordenação das propostas ou a não exclusão de outras candidaturas; ii) alterar o equilíbrio económico do contrato a favor do cocontratante e, iii) alargar consideravelmente o âmbito do contrato.

² Arts. 302.º alínea c), 312.º alínea c) e 313.º.

³ Acórdão 31/2020, de 14/07, 1.ª S/PL, disponível em <https://www.tcontas.pt/pt-pt/ProdutosTC/acordaos/1spl>.

⁴ O primeiro reporte foi efetuado a 30/09/2021, para os consumidores aderentes até essa data.

⁵ Em função de alterações à informação constante do e-fatura relativa a cada consumidor (designadamente, classificação de faturas na esfera profissional ou pessoal do consumidor, sendo apenas estas elegíveis no âmbito do IVAucher).

⁶ Nos ajustamentos subsequentes à primeira comunicação, a SaltPay anulava o valor anteriormente comunicado e lançava o valor corrigido.

dos consumidores e TPA inscritos no programa. Os bancos aderentes enviavam à SaltPay a informação sobre as transações (efetuadas nos TPA inscritos) dos consumidores aderentes;

- ◆ A SaltPay verificava a elegibilidade das transações¹ e apurava o valor do benefício a pagar com base no valor do benefício disponível;
- ◆ A SaltPay comunicava à DGTF e ao IGCP o valor diário dos benefícios a processar (montante global);
- ◆ O IGCP transferia o montante global à SaltPay por conta e ordem da DGTF;
- ◆ A SaltPay enviava aos bancos a listagem dos benefícios a receber por cada transação e transferia o montante global para cada banco aderente;
- ◆ Os bancos transferiam o valor dos benefícios para a conta dos seus clientes consumidores.

30. Ora, este mecanismo afastou-se do inicialmente previsto, que pressupunha um sistema de pagamento por compensação através do qual a atribuição dos benefícios implicaria as seguintes tarefas:

- ◆ A SaltPay disponibilizaria em tempo real o saldo em conta corrente IVAucher (valor atualizado do benefício disponível) de cada consumidor ao SICOI;
- ◆ No momento da transação, o sistema de pagamento por compensação, verificava os dados e abatia ao valor a pagar o montante do benefício, descontando esse mesmo montante na conta corrente IVAucher de cada consumidor;
- ◆ A SaltPay, no final do dia apurava o montante global das transações elegíveis efetuadas em cada TPA, e comunicava-o à DGTF e ao IGCP;
- ◆ O IGCP transferia o montante global à SaltPay por conta e ordem da DGTF;
- ◆ A SaltPay transferia o valor dos benefícios para a conta dos comerciantes em 24 horas.

31. O mecanismo assim implementado teve implicações várias:

- ◆ ao passar a exigir a adesão do comerciante, em vez de abranger todos os comerciantes com TPA², a fase de utilização limitou-se aos comerciantes que optaram pela adesão e que totalizaram 9 499;
- ◆ o processamento dos pagamentos do benefício exigiu uma elevada interação entre as entidades, em particular entre os bancos aderentes e a SaltPay, bem como um grande número de processamentos a realizar (pagamentos efetuados a cerca de um milhão de consumidores e não a alguns milhares de comerciantes);
- ◆ ao nível do controlo das operações, o mecanismo implementado trouxe complexidade acrescida, obrigando os bancos aderentes a identificar, para todos os respetivos clientes que fossem

¹ Constam como motivos de não elegibilidade a “*não aceitação dos termos de adesão e política de privacidade*”, “*data inválida*” (o consumidor não era aderente à data), “*operação duplicada*” (já tinha sido processada operação com o mesmo código atribuído pela instituição bancária ou, na ausência desse código, com o mesmo consumidor, data de consumo e valor), “*terminal inválido*” (não foi registado ou foi registado por comerciante não elegível), “*benefício atribuído desconhecido*” (o consumidor não tem benefício disponibilizado comunicado pela AT) e “*programa desativado*”.

² Mais de 30 000 (com base na estimativa da AT que no setor da restauração abrange cerca de 69% dos comerciantes).

consumidores aderentes, as operações realizadas no conjunto de todos os terminais elegíveis, havendo o risco de identificação incorreta do terminal¹.

4.3.2. O procedimento de adesão foi simples e a informação pré-existente no portal da AT facilitou a implementação do programa

32. A participação de comerciantes e consumidores na fase de acumulação foi automática não exigindo a adoção de procedimentos pelos participantes. Bastava cumprir as regras gerais de faturação (identificação de NIF na fatura e respetivo reporte pelo comerciante no e-fatura). Para participar na fase de utilização foi também minimizado o esforço exigido, sendo apenas necessária a adesão de comerciantes² e consumidores, validados com base em informação preexistente e processos automáticos entre os sistemas de informação da AT e da SaltPay.
33. Para facilitar o acesso, foram também disponibilizados diversos canais para o esclarecimento de dúvidas e reclamações dos utilizadores: i) junto da AT, focadas na elegibilidade do comerciante ou por a fatura ainda não ter sido reportada no e-fatura; ii) junto da SaltPay, enquanto entidade operadora do sistema, abrangendo três pontos de entrada: livro de reclamações *online*, Portal da queixa e Departamento “Customer Relations”.

4.4. BENEFÍCIOS CONCEDIDOS

4.4.1. O pagamento dos benefícios foi tempestivo e totalizou 38 M€, porém, ocorreram falhas originando pagamentos indevidos de 446 mil euros

34. Até ao final de 2021 foram pagos benefícios IVAucher aos consumidores num total de 38 M€. Porém, foram detetadas³ falhas de controlo das operações, ao nível do apuramento do benefício potencial (e consequentemente do benefício disponibilizado), conforme descrito nos parágrafos seguintes.
35. Ao nível do tratamento de notas de crédito, verificaram-se erros na fórmula de cálculo utilizada pela AT para o cálculo do benefício disponibilizado: i) até 29/10/2021, o valor do IVA das notas de crédito emitidas na fase de acumulação não foi deduzido ao valor do IVA das faturas, sobrevalorizando o valor do benefício a atribuir; ii) após 29/10 e até 22/12/2021, a fórmula de cálculo passou a adicionar o IVA das notas de crédito⁴ (em vez de deduzir) aumentando (em vez de diminuir) o valor do benefício. Este procedimento foi parcialmente corrigido por comunicação da AT, a 23/12/2021, na sequência da exposição de um consumidor de 21/12/2021, por forma a

¹ No mecanismo de desconto direto a operação de controlo seria simplificada pois o sistema de pagamentos por compensação tinha apenas de comunicar as operações efetuadas com cartões bancários elegíveis que tivessem ocorrido nos terminais já identificados como elegíveis.

² Já em setembro foram também incluídos como aderentes 12 empresas intermediárias nas transações de comerciantes com CAE elegível, na sequência da alteração ao regime legal introduzida pelo Decreto Regulamentar 6-A/2021, de 08/09 (cfr. Ponto 4.4.3).

³ Em sede desta auditoria e que foram confirmadas como já tendo sido detetadas também pela própria AT (cfr parágrafo 38).

⁴ A fórmula de cálculo não levou em conta que o IVA das notas de crédito já é registado no sistema com valor negativo.

impedir a subsequente utilização do valor do benefício indevidamente disponibilizado em resultado desses erros, que se traduziu em:

- ◆ correção integral do valor das notas de crédito nas situações em que o benefício disponibilizado não utilizado era superior ao valor a corrigir;
- ◆ correção parcial pelo valor do benefício disponibilizado ainda não utilizado quando este era inferior ao valor a corrigir¹;
- ◆ sem correção quando todo o benefício disponibilizado já foi utilizado³.

36. Verificaram-se erros no procedimento de registo nas bases de dados da SaltPay quanto à atualização do valor do benefício disponibilizado (por não anular o movimento imediatamente anterior) podendo gerar, para 608 consumidores², pagamento de benefício em excesso (30 947,66 € no seu conjunto) por ainda possuírem saldo superior ao devido.

37. Das falhas anteriores, a AT apurou um valor total a corrigir de 1 204 589 €, tendo sido regularizados 777 111 €. O valor remanescente (427 479 €) abrange 19 289 consumidores, sendo que, se para 75,8% dos casos os benefícios pagos foram inferiores a 20 € (ou seja, abaixo do limiar de reposição), permanecem 805 consumidores com benefícios pagos de valor igual ou superior a 100€.

Quadro 2 – Caracterização dos pagamentos indevidos

Reembolsos indevidos (*)	Valor global	Valor médio	% do total	n.º de consumidores	% do total
≥1000 €	13 192	1 649	3,1%	8	0,0%
500 € - 1000 €	24 123	652	5,6%	37	0,2%
100 € - 500 €	137 203	181	32,1%	760	3,9%
20 € - 100 €	161 302	42	37,7%	3 861	20,0%
<20 €	91 659	6	21,4%	14 623	75,8%
Total	427 479		100,0%	19 289	100,0%

(*) Valor do reembolso ao consumidor que excedeu o benefício que era devido. O valor global e o n.º de consumidores correspondem à informação da AT ao MF de 31/12/2021, atualizada pela informação de 29/03/2022.

Fonte: SaltPay (ficheiro AT_VS_consumptions), tratamento de dados TC.

38. A AT comunicou ao MF³ (em 30/12/2021, com uma atualização a 29/03/2022⁴) a ocorrência de um “erro no apuramento do cálculo do benefício” de 28 512 beneficiários o qual originou saldos em excesso no montante 1 204 589,92€, encontrando-se ainda por regularizar 427 479,13 € referentes a 19 289 beneficiários. Neste âmbito, a Diretora-Geral (DG) da AT propôs ao MF a “relevação de reposição das quantias em causa, nos termos previsto no artigo 39.º do Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho, que regula o Regime da Administração Financeira do Estado; e o conhecimento pela DGTF, na

¹ Ficando o consumidor com saldo nulo, em vez de um saldo negativo.

² O benefício era disponibilizado na conta corrente de cada consumidor e, quando a AT comunicava um novo valor, a SaltPay anulava o movimento anterior e lançava o novo montante. Este procedimento não foi corretamente efetuado nestas situações, uma vez que o movimento anulado não foi o imediatamente anterior.

³ Informação da AT constante do Proc.º 663020216633001391, de 30/12/2021.

⁴ Atualização dos valores constantes da comunicação original, que identificava apenas 17 984 consumidores com benefício em excesso (com um valor de 416 305,66€).

qualidade de entidade titular da conta junto do IGCP respeitante ao presente programa (nos termos do n.º 13 do artigo 405.º da Lei do Orçamento do Estado), e emissora das guias de reposição”. Para fundamentar essa proposta, apresentou os seguintes argumentos:

- a) A emissão de eventuais guias de reposição das verbas é da responsabilidade da DGTF, por ser a entidade titular da conta junto do IGCP respeitante ao programa. Os custos administrativos associados aos procedimentos para reposição dos valores indevidamente pagos, de 7,06 € por guia relativamente à AT, a que *“acresceriam os custos – eventualmente mais significativos – da tramitação pela DGTF, “difícilmente justificam – do ponto de vista da racionalidade económica – a emissão e cobrança da generalidade daquelas guias”*. Por outro lado, não existe *“qualquer procedimento instituído ao nível do IGCP e das demais entidades envolvidas para que conste das guias de pagamento uma referência DUC, neste momento o pagamento voluntário das mesmas deve ser efetuado junto das Secções de Cobrança dos Serviços de Finanças obrigatoriamente de forma presencial.”*;
- b) No contexto sanitário derivado da pandemia de COVID-19 *“obrigar milhares de cidadãos a deslocarem-se presencialmente a serviços públicos para assegurar a cobrança de quantias eventualmente reduzidas dificilmente se justifica do ponto de vista social”*;
- c) Os objetivos do programa *“ IVAucher não têm verdadeiramente como objetivo beneficiar o consumidor (...), mas estimular o consumo num conjunto de setores (...), apoiando a recuperação do volume de negócios nesses setores da economia, deve ser tido em consideração o seguinte: no limite, tendo o consumidor decidido adquirir determinados bens e serviços para poder aproveitar o seu saldo IVAucher, com base na legítima expectativa gerada pelo Estado de que teria aquele benefício, a retirada subsequente desse mesmo benefício, ainda que tendo base legal, poderia eventualmente constituir o Estado na obrigação legal de indemnizar o consumidor”*.
- d) Desconhecimento pelos interessados, dado que a SaltPay *“deu a conhecer aos aderentes [que consultassem a respetiva página eletrónica] apenas o saldo disponível (e as transferências efetuadas), sem os informar (e sem essa própria entidade conhecer) do detalhe dos cálculos efetuados pela AT. Assim, não tendo o detalhe desses cálculos sido comunicado aos aderentes, não se poderá concluir que os aderentes conhecessem que aquele saldo lhes era total ou parcialmente indevido”*.

O MF, em 13/10/2022, proferiu despacho de relevação¹ sobre a primeira informação da AT² e após despachos de concordância do SEAF e da SEO³, nos seguintes termos: *“autorizo excepcionalmente a relevação de reposição das quantias em causa”* e, a 27/01/2023, relativamente à segunda informação da AT, *“Autorizo conforme o proposto”*⁴.

39. Nos termos do n.º 4 do art. 59.º da LOPTC, consideram-se pagamentos indevidos os pagamentos ilegais que causarem dano para o erário público. No caso, os consumidores beneficiaram de reembolsos concedidos pelo Estado, em valor superior ao máximo a que tinham direito nos termos do regime jurídico aplicável. Ora, esses pagamentos foram ilegais por violarem os termos do

¹ O Art. 39.º n.ºs 1 a 3 do Regime da Administração Financeira do Estado permite que em *“casos excecionais, devidamente justificados, pode ser determinada a relevação, total ou parcial, da reposição das quantias recebidas”*, sendo competente *“o membro do Governo responsável pela área setorial, até ao limite máximo por cada ano económico e por ministério, de (euro) 25 000 de relevação de quantias a repor”* ou o MF quando excedido este montante.

² A informação de suporte à decisão, elaborada pela DGO, em 23/03/2022, não abrangeu 11 173,47 € adicionados na informação da AT de 29/03/2022.

³ Despacho 11/2022-XXII, de 10/01/2022 e Despacho 448/2022/SEO, de 12/10/2022, respetivamente.

⁴ Despacho interno 30/2023/MF, de 27/01. (elemento remetido em contraditório).

benefício, tal como definidos no n.º 1 do art. 405.º da Lei 75-B/2020. Por outro lado, causaram um dano efetivo ao erário público no montante de 427 479€¹.

40. A existência de pagamentos indevidos é suscetível de gerar eventual responsabilidade financeira reintegratória, nos termos do previsto no art. 59.º, n.ºs 1 e 4 da LOPTC, que determina “Nos casos de alcance, desvio de dinheiros ou valores públicos e ainda de pagamentos indevidos, pode o Tribunal de Contas condenar o responsável a repor as importâncias abrangidas pela infração”. Constitui também os responsáveis em eventual responsabilidade financeira sancionatória, nos termos do art. 65.º, n.º 1, alíneas b) e d), da LOPTC.² A responsabilidade sancionatória, que é pessoal e individual, é suscetível de ser relevada nos termos do n.º 9 do artigo 65.º da LOPTC, caso se verifiquem os condicionalismos aí indicados.

Em contraditório, a AT e os respetivos dirigentes com responsabilidades neste âmbito alegaram que:

“A aprovação do programa “IVAucher” implicou a conceção e o desenvolvimento de um sistema informático totalmente novo na AT que se adequasse às exigibilidades legais, neste ponto em concreto, que depurasse do cálculo do benefício a atribuir aos consumidores finais o montante de IVA respeitante a faturas anuladas e notas de crédito emitidas. (...) Não obstante o “Manual de Desenho Técnico EFATURA IVAUCHER” ter levado em consideração aquele desconto na fase de apuramento do benefício – introduzindo um sinal “menos” (negativo) na fórmula de cálculo construída – foi cometido um erro na descrição do processo de extração de valores a enviar à SaltPay, sendo desta forma adicionado ao montante do benefício apurado ao invés de ser deduzido (...) tal erro não pode ser confundido com a prática de ato ilegal, porquanto a AT cumpriu a sua obrigação de supervisionar, testar e confirmar a compatibilidade dessas fórmulas com as regras do benefício instituído. Em fase de desenvolvimento foram realizados testes (...), tendo sido seguidos todos os processos de validação dos resultados (...). Antes da disponibilização da solução, foram efetuados testes finais e de integração. Assim que o erro foi detetado, a (...) AT suspendeu as comunicações com a SaltPay, de modo a impedir a propagação do benefício indevido.

Estamos (...) perante um erro material, um erro de conceção do sistema, o qual sendo abstratamente detetável aquando da conceção do sistema, não foi detetado na fase de testes. (...) resulta, claramente, de uma ocorrência não voluntária e imponderável, não sendo um ato suscetível de ser atribuído à vontade e assim, a qualquer descuido – que não ocorreu -, não consubstanciando, por isso, uma conduta ilegal e muito menos ilícita, tanto mais que os visados desconhecendo o erro, desconheciam que em consequência do mesmo não se mostrava cumprido o benefício tal como gizado legalmente. (...)”

Em complemento, a Diretora-Geral da AT e o Subdiretor Geral da área de Sistemas de informação da AT alegaram que “(...) quanto às questões suscitadas do Relato, (...) é também sua convicção que as mesmas não configuram infrações financeiras (...) acaso assim não ocorresse, sempre a responsabilidade financeira que lhe viesse a ser assacada seria suscetível de ser relevada, ao abrigo do art. 9º do art. 65º e do n.º 2 do artigo 64.º, ambos da LOPTC.”. O Subdiretor Geral da área de Sistemas de informação da AT acrescenta ainda que “(...) o erro não é fruto de qualquer descuido ou desvelo na implementação do programa e, designadamente, no desenho que conduziu ao erro. (...) porque não era possível antever a sua ocorrência no processamento das “Notas de Crédito”, o signatário encontrava-se impedido de agir de um modo distinto, na medida em que

¹ Embora o dano potencial resultante dos erros da fórmula de cálculo fosse de 1 204 589 €, foram regularizados, antes da utilização pelos consumidores, créditos no montante de 777 111 €. Dessa forma, esses danos não chegaram a concretizar-se.

² Cfr. Anexo 8.

desconhecia a existência deste erro de programação na transição da fase de apuramento do benefício para a fase de concessão do mesmo. (...)”.

Note-se que, relativamente às notas de crédito, ocorreram erros distintos e em dois momentos, prolongando-se até 23/12/2021: primeiro, entre 30/09/2021 e 29/10/2021 pela não consideração das notas de crédito no apuramento do benefício atribuído (comunicado à SaltPay) e segundo, após 29/10 e até 22/12/2021, uma vez que, apesar de ter passado a considerar as notas de crédito, a fórmula de cálculo adicionou esse IVA (em vez de deduzir) aumentando (em vez de diminuir) o valor do benefício. Ora, embora a AT aluda à realização de testes¹, estes não se demonstraram eficazes na verificação da correta dedução do IVA das notas de crédito na fase inicial (de contrário ter-se-ia identificado que não estavam a ser consideradas na informação reportada à SaltPay) e não há referência à sua realização com a mudança de procedimentos de 29/10, tanto mais que este “último erro” só foi detetado com a exposição de um consumidor, apenas a 21/12/2021. Assim, apesar do alegado pelos responsáveis, estas circunstâncias evidenciam insuficiente observância do dever de cuidado na realização dos testes ao funcionamento do programa, no início da fase de utilização e na incorporação de um instrumento usual de regularização da faturação, como são as notas de crédito.

41. De acordo com o estabelecido nos arts. 3.º, n.º 1, alínea a), 4.º, n.º 2, alínea a), e 7.º do Decreto Regulamentar 2-A/2021, a AT era responsável pelo apuramento do montante de benefício acumulado e disponibilizado ao abrigo do programa, pela disponibilização da correspondente informação e, ainda, pela *“definição, concepção e implementação de um modelo de controlo do benefício que assegure um adequado sistema de controlo interno”*. O facto de ter exercido essas competências através da conceção e aplicação de fórmulas de cálculo investe a AT na obrigação de supervisionar, testar e confirmar a compatibilidade dessas fórmulas com as regras do benefício instituído.²
42. Como se referiu no parágrafo 38, o MF autorizou, a título excecional, nos termos do art. 39.º do DL 155/92, que os consumidores que beneficiaram fossem desonerados da obrigação de restituir os montantes com que foram indevidamente beneficiados. Assim, a relevação pelo membro do Governo veio confirmar o dano para o Estado, tornar certo o montante do prejuízo sofrido e impedir a sua minimização³. Esta relevação opera sobre a obrigação de restituir os valores por parte do respetivo beneficiário, que dela foi desonerado, mas não interfere nem podia interferir com a obrigação de reparar o dano para o erário público prevista no art. 59.º da LOPTC. Esta segunda obrigação decorre da ilicitude do ato (pagamento indevido), só prescreve no prazo de 10 anos⁴ e só pode ser relevada pelo Tribunal de Contas, nos termos do art. 64.º, n.º 2, da LOPTC⁵.

¹ *“(...) foram realizados testes unitários e testes automáticos, tendo sido seguidos todos os processos de validação dos resultados (tanto manuais, como automáticos). Antes da disponibilização da solução, foram efetuados testes finais e de integração”*, argumentação também apresentada pela Diretora-Geral e pelo Subdiretor-Geral da Área de Sistemas de informação.

² A AT informou sobre os responsáveis por estas operações, tal como refletido no Anexo 8.

³ Caso esses montantes tivessem sido recuperados, o montante do dano efetivo poderia ter sido menor e, por essa via, o montante da reintegração devida nos termos do art. 59.º da LOPTC poderia reduzir-se em conformidade.

⁴ Cfr. art. 70.º, n.º 1 da LOPTC, por confronto com o art. 40.º, n.º 1, do DL 155/92.

⁵ Esta relevação só pode ser feita pela 3ª Secção do Tribunal de Contas, conforme resulta *a contrario* do art. 65.º, n.º 9, da LOPTC.

Em contraditório, a AT e os dirigentes com responsabilidades neste âmbito alegam que:

“A decisão de desonerar os consumidores finais do pagamento dos montantes indevidamente atribuídos, tem como consequência necessária a regularização da receita que se deixou de cobrar, legitimando o benefício conferido.

O perdão de tais montantes pelo órgão legalmente competente (...), sempre impediria os dirigentes da AT, se a responsabilidade reintegratória viesse a ser concretizada, de exercer o direito de regresso junto dos efetivos beneficiários sobre os montantes que lhes estão a ser pessoalmente exigidos. (...) a prossecução da responsabilidade ressarcitória (...) imporia uma compressão injustificada do património dos visados, que assim seria transformado numa espécie de garantia legal do Estado, sem cuidar de saber se essa garantia é necessária e justificada.

A eventual responsabilidade reintegratória, sempre redundaria em responsabilidade pessoal pela prática de um ato legal - praticado ao abrigo do n.º 2 do artigo 38.º do Decreto-Lei de Execução Orçamental para 2019 (Decreto-Lei n.º 84/2019, de 28 de junho) e do n.º 3 do artigo 39.º do Regime da Administração Financeira do Estado (aprovado pelo Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho) - o que nem a AT nem os seus dirigentes configuraram como possível.

E que, por consubstanciar uma contradição latente entre o quadro legal que enquadra o ato de relevação e a norma do n.º 4 do art.º 59º da LOPTC, determinou o legislador a fixar, por via da alteração ao n.º 5 do artigo 36.º do Decreto-Lei n.º 155/92 (operada pelo art.º 3.º do Decreto-Lei n.º 21/2023, de 24 de março) que «Quando a reposição seja dispensada ao abrigo do artigo 39.º, as quantias recebidas pelos beneficiários consideram-se devidamente pagas pelo Estado e pelos seus agentes para todos os efeitos legais, exceto se o despacho de relevação determinar o contrário.» Norma que, nos termos do n.º 2 do art.º 6º do Decreto-Lei n.º 21/2023, de 24 de março, tem natureza interpretativa, integrando-se na própria norma. Posto que, sendo a relevação em causa um ato legal, e tendo o legislador, adicionalmente, esclarecido, com natureza interpretativa, que as quantias relevadas se consideram pagas pelo Estado e pelos seus agentes, para todos os efeitos legais, só se pode concluir pela inexistência de infração que conduza à efetivação de responsabilidade financeira reintegratória ou sancionatória dos dirigentes da AT.”

Refira-se, em primeiro lugar, que a responsabilidade financeira pressupõe sempre a ilicitude dos pagamentos e que a relevação prevista no art. 39.º do DL 155/92 não legitima benefícios concedidos, nem transforma atos ilícitos em atos legais. Mesmo que ocorra relevação, os benefícios continuam a ser indevidos e os atos que os originaram continuam a ser ilícitos. De resto, não se pode conceber que os órgãos de decisão tenham o poder de, através de atos administrativos, eliminar a ilicitude de atos praticados, declarando que eles passem a ser legais. O que pode ser decidido é apenas a desoneração do dever de os beneficiários restituírem os respetivos montantes.

Por outro lado, importa clarificar que, em termos de responsabilidade financeira, os responsáveis por pagamentos indevidos não têm direito de regresso sobre os respetivos beneficiários. Eles são os devedores principais de uma obrigação de repor o prejuízo causado pelos seus atos ilícitos. A restituição dos recebimentos indevidos pode suceder ou não e opera apenas em termos de quantificação do dano¹.

¹ Há várias outras situações em que o dano e obrigação de o reparar por parte dos responsáveis persiste, apesar de não poder obter-se a restituição do indevidamente pago, como, por exemplo, aquelas em que a obrigação de restituir prescreve (ao fim de 5 anos) e a de reposição se mantém (por só prescrever ao fim de 10 anos).

Quanto à alteração ao Decreto-Lei 155/92, a que os responsáveis fazem referência, a mesma foi promovida pelo Governo, através do Decreto-Lei 21/2023, de 24 de março¹, que não só adita o referido n.º 5 ao art. 36.º, como determina que esta norma tem carácter interpretativo, aspeto que implica que a mesma tenha efeitos retroativos. Assim, ao determinar que com a relevação da reposição pelo MF se consideram “(...) devidamente pagas pelo Estado e pelos seus agentes para todos os efeitos legais, exceto se o despacho de relevação determinar o contrário”, pretende afastar a responsabilidade financeira.

Contudo, suscitam-se relevantes questões de legalidade e constitucionalidade deste aditamento, porquanto colide com as competências em matéria de responsabilidade financeira exclusivamente atribuídas a este Tribunal na Constituição e na Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas². Ao atribuir competência ao Ministro das Finanças para qualificar ou desqualificar, pagamentos indevidos, por ato administrativo e fora do regime das infrações financeiras, o novo n.º 5 do art. 36.º do DL 21/2023 enferma de inconstitucionalidade material por violar a reserva de juiz para apreciar essas infrações (alínea c) do n.º 1 do artigo 214.º da CRP) e o princípio da separação de poderes; e enferma também de inconstitucionalidade orgânica e formal uma vez que o Governo não pode legislar sobre uma matéria da competência exclusiva da Assembleia da República, ainda que de reserva relativa³, sem a necessária e prévia lei de autorização legislativa. Subsistiria também a impossibilidade de lhe conferir qualquer efeito retroativo, dado que, mesmo que fosse admissível a norma, pelo seu conteúdo inovador, não é suscetível de ser considerado como uma norma interpretativa.

Nestes termos, mantém-se o entendimento acima descrito de que os pagamentos em causa são indevidos para efeitos da LOPTC, sendo suscetíveis de constituir os responsáveis em responsabilidade financeira reintegratória e sancionatória, nos termos já acima identificados. As circunstâncias em que os factos ocorreram podem ser tidas em conta para efeitos de redução ou relevação da responsabilidade financeira, nos termos do art. 64.º da LOPTC. No entanto, esta competência é exclusiva da 3.ª Secção do Tribunal de Contas⁴.

43. Ainda relativamente às notas de crédito, refira-se que a informação atualmente disponibilizada ao e-fatura não permite assegurar que apenas fossem consideradas as relativas a consumos efetuados durante a vigência do programa, levando a:

- ◆ Inclusão no cálculo do benefício potencial de notas de crédito referentes a faturas anteriores ao horizonte temporal do programa – reduzindo o valor do benefício potencial e gerando inclusive benefício potencial negativo para 2 390 consumidores (casos em que o benefício foi considerado nulo);
- ◆ Em sentido contrário, não consideração de notas de crédito referentes a faturas elegíveis, mas emitidas após o encerramento da fase de acumulação, sobrevalorizando o benefício potencial⁵.

¹ O mesmo diploma que introduziu a norma interpretativa do n.º 3 do art. 405.º da LOE 2021.

² Art. 214.º, n.º 1, alínea c) da CRP e art. 5.º, n.º 1, alínea e) da LOPTC.

³ Alínea p) do n.º 1 do artigo 165.º, da CRP.

⁴ Vide n.º 9 do art. 65.º da LOPTC, *a contrario*.

⁵ Segundo a AT (informação de 17/6/2022) “[n]o final de outubro/21 verificou-se que as NC [notas de crédito] não estavam a ser abrangidas no cálculo do benefício. O processo foi alterado a 29 de outubro. No entanto, o algoritmo do cálculo do

44. No âmbito da auditoria, detetaram-se ainda outras falhas, imputadas à SaltPay, no controlo das transações efetuadas por 2 582 consumidores totalizando 185 881,02 €, relativos às seguintes situações:

- ◆ pagamento de benefício em duplicado (16 967,99 €)¹ devido a duplicação da comunicação de transações pelos bancos que não foram detetadas pelos controlos instituídos pela SaltPay²;
- ◆ transações efetuadas antes da adesão do consumidor (gerando reembolsos de 168 380,10 €, dos quais foram devolvidos 578,70 €), nos primeiros 19 dias de funcionamento do programa³;
- ◆ transações efetuadas junto de três comerciantes com CAE não elegível (1 111,63 €), por os respetivos TPA estarem inscritos, em simultâneo, nos programas IVAucher e AUTOvoucher, devendo integrar apenas este último⁴.

Destes montantes apenas devem ser recuperados 26 012,69 €, uma vez que parte dos consumidores beneficiários destes pagamentos efetuaram posteriormente transações elegíveis que não foram objeto de apoio por já terem esgotado o valor do benefício disponibilizado⁵.

Relativamente a estas situações, a SaltPay, em contraditório, alega que “(...) especificou como campo de validação o id da transação, que era forçosamente único. (...) por falha de entidades emissoras aderentes, houve (...) ficheiros com um id de transação diferente para a mesma transação,(...)”, que o “(...) procedimento (...) consistia na receção de ficheiros dos consumidores aderentes e na posterior devolução da resposta, unicamente com os dados de transação destes consumidores” e que, não existindo um terminal ID único, a sobreposição de programas na mesma plataforma gerou desafios rapidamente ultrapassados na validação de transações “(...) originando uma reduzida quantidade de transações processadas em terminais

benefício que correspondia ao valor do IVA das faturas deduzidas das notas de crédito e anulações de faturas (FT – NC) não teve em conta que os valores das NC já eram registados a negativo. Esta situação apenas foi detetada a 21 de dezembro. Durante o período de 30 de outubro a 22 de dezembro estes valores estiveram disponíveis para utilização dos consumidores.

- ¹ Corresponde a 2 071 transações, de um total de 2 303 transações de 19 instituições bancárias, constituindo risco de pagamentos duplicados por apresentarem o consumidor, data, valor e terminal de transação igual ao de outra transação reportada, abrangendo 18 113,01 € de benefício pago.
- ² Estes erros resultaram de: i) reprocessamento de operações entre 1 e 11 de outubro, para inclusão de conjuntos adicionais de consumidores e de terminais adicionais ou para uniformização do código de cada terminal (procedimento necessário por haver terminais de diferentes emitentes com o mesmo número); ii) lapsos, do banco, em que foram consideradas transações distintas a autorização da operação e a respetiva operação.
- ³ Corresponde a 19 570 transações efetuadas até 19/10/2021. A SaltPay esclareceu que inicialmente não controlou esta situação por o acordo com as entidades bancárias prever que só seriam comunicadas transações efetuadas após a notificação da adesão do consumidor. Contudo, “Dado o curto prazo para desenvolvimento das entidades bancárias, foi necessário proceder ao reprocessamento de transações onde as entidades não consideraram a data de adesão do consumidor (...)”. Logo que foi identificada a situação foram instituídos procedimentos (a 20 de outubro) para passar a verificar a data de adesão.
- ⁴ Com datas de adesão a 07/12/2021 (dois) e 13/12/2021 (um). Note-se que esta inscrição simultânea ocorreu para outros 215 comerciantes nos dias que antecederam a entrada em vigor do AUTOvoucher (datas de adesão entre 1 e 2 de novembro de 2021), mas terão tido correção imediata.
- ⁵ O valor total dos pagamentos (reembolsos) indevidos aos consumidores (446 mil euros) é inferior à soma dos parciais acima referidos (em 7 317,32 €) uma vez que 53 consumidores foram afetados pelos dois tipos de erro, não podendo ser duplamente penalizados na correção. A título de exemplo, um consumidor que recebeu 4,95 € de reembolso do benefício, teve correção notas de crédito de benefício disponibilizado para zero, pelo que deve devolver todo o benefício recebido. Simultaneamente, a transação apoiada (9,90 €) foi efetuada antes da sua adesão ao programa, devendo o correspondente benefício pago (4,95 €) ser devolvido. Efetivamente, trata-se da mesma transação, abrangida pelos dois tipos de erro, pelo que só pode dar origem a uma correção.

não correspondentes”. A empresa conclui que “(...) mesmo que tais falhas tivessem ocorrido, fossem imputáveis à SaltPay e (...) susceptíveis de gerar o pagamento de benefício em excesso (...) deverá a AT, em primeiro lugar, diligenciar junto dos contribuintes aderentes pela [sua] recuperação (...) não nos parecendo curial “forçar” a SaltPay a desembolsar agora montantes que serão recuperados.”.

Note-se que a SaltPay estabeleceu a articulação do funcionamento do programa com as instituições bancárias através de protocolos, cabendo-lhe resolver junto destas, eventuais falhas de reporte¹. Os erros das duplicações ocorreram num contexto em que foi a própria SaltPay a solicitar o envio de informação repetida no início do programa, tendo logo nessa fase referido (a uma instituição de crédito, que alertou para os riscos que daí decorriam) que os controlos instituídos identificariam eventuais duplicações. Porém, é circunstância atenuante a ação proativa e célere desta empresa. De facto, os erros foram identificados pela própria empresa que, de imediato (a 20/10/2021) procedeu às respetivas correções evitando assim a propagação dos erros. Esta situação realça, no entanto, os riscos existentes em sistemas de incentivos desta natureza e a importância a dar aos sistemas de monitorização e controlo que deverão incorporar todas as fases do processo e envolver todos os seus intervenientes.

4.4.2. A aceitação dos termos de adesão não foi concretizada por 63 040 consumidores

45. Ao longo do programa (entre setembro e novembro de 2021) ocorreram 4 alterações aos termos de adesão e 7 à política de privacidade (quadro 3), de forma a contemplar as especificidades do regime revisto (pagamento integral pelo consumidor e reembolso até 50%); as versões subsequentes visaram acolher solicitações dos bancos aderentes e, a partir de 10/11/2021, os ajustamentos decorrentes do início do funcionamento do programa AUTOvoucher², que recorreu à mesma plataforma. Assim, para participar do programa foi exigido que o consumidor aceitasse a 3.ª versão dos termos de adesão e a 4ª da política de privacidade ou uma das versões subsequentes, pois a aceitação das versões anteriores não era consentânea com o mecanismo implementado.

Quadro 3 – Versões dos termos de adesão e da política de privacidade

Entrada em vigor		Termos de adesão	Política de privacidade		Motivo que levou à criação da versão
Data	Hora	Versão	Versão	Nota	
15/06/2021	16:56:40	1	1		Versão inicial do programa (desconto imediato e registo de cartão bancário)
09/09/2021	16:49:18	-	2	(a)	Regime revisto (pagamento integral pelo consumidor e reembolso até 50%)
15/09/2021	11:53:22	-	3		Sem alteração
24/09/2021	16:10:13	3	4	(b)	Ajustamentos em acordo com os emissores de cartões
30/09/2021	17:12:03	-	5	(b)	Formatação
10/11/2021	19:52:37	5	5*	(b)	Regime revisto para contemplar o AUTOvoucher
10/11/2021	09:18:33	6	6		Sem alteração

(a) A data do último registo é uma situação anómala (08/10/2021), sendo o registo anterior de 15/09/2021, às 11:52:56, compatível com o registo de início da 3.ª versão.

(b) Na política de privacidade as versões 4 e 5 (que apenas diferiam na formatação) tiveram vigência simultânea, constatando-se que a versão 5 ainda foi aceite por 29 consumidores após a entrada em vigor da versão 5*, comum ao AUTOvoucher.

Fonte: Backup IVAucher, tabela Registration Terms, SaltPay e quadro legal aplicável.

¹ As partes comprometeram-se “a garantir o cumprimento do objeto deste Acordo e (...) honrar e executar as obrigações decorrentes do mesmo” e a “encontrar soluções não litigiosas para qualquer conflito ou imprevisto que venha a surgir na vigência do presente Acordo”.

² Criado pelo DL 92-A/2021, de 08/11, com vista a conceder um subsídio financeiro, de natureza transitória e excecional, aos cidadãos nos seus consumos no setor dos combustíveis.

46. Esta situação levou a que: i) com a aceitação dos termos de adesão revistos, em algumas situações a SaltPay considerasse o consumidor como aderente a partir da data de adesão inicial e procedesse ao pagamento do benefício devido por cada operação elegível a partir dessa data¹, opção que evitou prejudicar o consumidor por alterações ao funcionamento do programa que lhe foram impostas; ii) no final do programa subsistissem 63 040 aderentes que não aceitaram a terceira versão (ou versão subsequente), perdendo a possibilidade de utilizar o benefício, no montante de 1 764 658 €, em consumos nos setores abrangidos.

4.4.3. Os consumos junto de intermediários de empresas com CAE elegível geraram 10% do total de benefícios

47. Na segunda fase do programa, foram incluídas 12 entidades como empresas aderentes que, não tendo CAE elegível, eram intermediárias nas transações de comerciantes com CAE elegível. Note-se que esta possibilidade resultou da alteração ao regime legal introduzida pelo Decreto Regulamentar 6-A/2021, de 08/09, sem efeitos na fase de acumulação. Assim, o consumo junto dessas entidades não aumentou o benefício disponibilizado e, na fase de utilização, alargou o leque de entidades junto das quais se podia utilizar o benefício. Estão em causa duas situações:

- ◆ *“grupos económicos nacionais e internacionais ligados aos setores abrangidos pelo programa (...) players ligados à cultura (bilheteiras e livrarias online), cadeias de restauração e plataformas eletrónicas de encomendas”* que, nas sessões públicas de divulgação do programa, abordaram a SaltPay *“no sentido de avaliar se poderiam ou não aderir”*, considerando esta que se trata *“de 11 entidades, todas reconhecidamente prestadoras de serviços no âmbito dos setores abrangidos”*;
- ◆ empresa integrada em grupo económico da área da restauração que *“funciona numa ótica de franchising”*, considerando a SaltPay que não devia *“excluir nenhum restaurante do Grupo”*.

48. As transações efetuadas junto destas entidades vieram a revelar-se consideráveis, uma vez que o benefício pago, totalizando 3,7 M€, atingiu cerca de 10% dos benefícios pagos. Contudo, este alargamento não foi divulgado no Portal IVAucher nem se conhecem os critérios para a seleção e inclusão pela SaltPay destas entidades no universo elegível.

4.5. CONTROLO

4.5.1. Falhas decorrentes de um sistema de controlo não adequado às especificidades do programa e de constrangimentos impostos pelo desenho do mecanismo implementado

49. Competia à AT a *“definição, conceção e implementação”* de um modelo de controlo do benefício que *“assegure um adequado sistema de controlo interno, bem como a disponibilização de informação que permita o controlo e a auditoria do programa”*². Porém, a auditoria não identificou a definição formal de procedimentos que, para cada entidade, estabelecessem as áreas envolvidas, as tarefas e os procedimentos de validação e controlo a realizar e, neste contexto, facilitasse a articulação entre as várias entidades envolvidas. Por outro lado, nenhuma das entidades gestoras detinha toda a

¹ Identificou-se o pagamento de 7 562 transações anteriores à aceitação dos termos de adesão revistos.

² Nos termos do art. 4.º, n.º 2 alínea a), a definição do modelo competia em especial à AT.

informação relevante para acompanhar as atividades atribuídas à SaltPay, incluindo o controlo das operações. Estas condicionantes limitaram a monitorização da sua execução, como é evidenciado nos parágrafos seguintes.

50. Verificaram-se dificuldades de articulação entre as entidades gestoras relativamente à execução dos procedimentos de validação e controlo da informação, também influenciadas pelo regime de proteção de dados pessoais ao acesso à informação¹. Sobre esta matéria, foi a própria DGTF a reconhecer que *“atendendo à escassez de recursos materiais e humanos da DGTF (...) não é possível realizar a validação e controlo”* e sugeriu que *“deve ser prevista a realização de auditorias à concretização do programa, por entidade habilitada para o efeito, por exemplo pela IGF.”*² Por sua vez, o SET³ determinou que a DGTF deveria *“assegurar (...) a disponibilização do instrumento necessário à movimentação bancária dos valores globais (...), mediante a abertura de conta específica junto do IGCP”* e que os *“procedimentos de validação e controlo (...) terão que se cingir à gestão da conta (...) mediante o controlo do valor global dos respetivos movimentos e a autorização dos correspondentes débitos (...)”*.

Assim, ao longo do programa, nenhuma das entidades gestoras monitorizou o apuramento e pagamento do benefício que ia sendo efetuado pela SaltPay (no caso da AT por via da aplicação do regime de proteção de dados definido no programa (cfr. anexo 4) e no da DGTF por insuficiência de recursos), remetendo o controlo a efetuar pelo Estado integralmente para as funções de auditoria a desenvolver pela IGF.

51. Já em sede desta auditoria foram identificadas as seguintes fragilidades ao nível do controlo:

- ◆ Divergências entre o relatório final da SaltPay⁴ e as comunicações da AT relativas ao valor do benefício disponibilizado para 17 729 consumidores. Note-se que a AT validou os valores que lhe foram reportados, quanto à reconciliação entre o *“montante global de benefícios utilizados reportado pela DGTF/IGCP e a diferença entre o montante global de saldos iniciais comunicados e o montante global de saldos remanescentes”*, mesmo divergindo dos que constam nas suas comunicações à SaltPay.
- ◆ Inconsistências na informação residente no sistema de informação da SaltPay, resultantes de diferentes processos de atualização de dados, que visavam otimizar a atualização dos dados e não prejudicar consumidores e comerciantes com atrasos no registo de adesão: enquanto as tabelas operativas⁵ (com base nas quais era apurado o benefício) eram atualizadas de imediato, as tabelas de registo de aceitação de termos⁶ ficavam em fila de espera e em períodos de pico de sistema⁷ ocorreram falhas na sua atualização. Destas inconsistências resultou a impossibilidade de confirmar

¹ Cfr. Anexo 4.

² Informação 262/2021, de 22/03, remetida ao SET.

³ Despacho 208/2021, de 24/03.

⁴ Remetido à AT, a 11/01/2022, relativo ao apuramento dos saldos do programa para todos os consumidores aderentes.

⁵ Tabelas *Outlets* (fornecedores) e *Customers* (clientes), respetivamente. Relativamente aos TPA existe ainda uma tabela com o histórico de afetação dos TPA aos fornecedores, indispensável para a validação das transações à data em que ocorreram (o mesmo TPA pode ser afeto a diferentes comerciantes ao longo do tempo).

⁶ Tabelas *Merchant:registration_terms* para os comerciantes e *Registration_terms* para os consumidores.

⁷ Segundo o relatório de níveis de serviço, apresentado pela SaltPay (quanto ao cumprimento e violação dos níveis de serviço, indicadores de disponibilidade e indicação de ocorrências, relativo ao período de junho de 2021 a janeiro de 2022), apenas ocorreu um incidente (em 11/11/2022 por instabilidade devido a tráfego elevado com o início do AUTOvoucher), com duração inferior ao limite máximo mensal de oito horas estipulado para manutenção do sistema.

a aceitação dos termos de adesão e da política de privacidade por 550 consumidores e 2 709 comerciantes e, conseqüentemente, a sua elegibilidade.

- ◆ Erros nos relatórios de utilização do benefício apresentados pela SaltPay por casos de não identificação do comerciante ou indicação de comerciante sem que à data da transação tivesse TPA registado¹. Estes erros resultam de i) dificuldade de associação entre terminal e comerciante²; ii) por não ser possível garantir que um comerciante que prescindisse de um terminal inscrito procedesse ao respetivo cancelamento na plataforma IVAucher, podendo esse terminal ser afeto a entidade não aderente ao programa ou sequer abrangida pelas CAE elegíveis. Em consequência, não é possível garantir que todas as transações comunicadas pelas instituições de crédito (que usam o código do TPA) e validadas pela SaltPay se referem a comerciantes elegíveis.

Questionada quanto a estas matérias, a SaltPay informou que: *“A identificação do comerciante não era requisito para validar a transação. O registo dum terminal implicava validar se o mesmo identificador já existia para o mesmo banco, e mesmo comerciante. Um identificador de terminal é válido para o programa desde que exista pelo menos 1 comerciante com este identificador ativo. Os termos de adesão imputam a responsabilidade da validade dos terminais aos comerciantes”* e que *“o portal permite ao comerciante adicionar e remover os seus terminais”*.³

Note-se que a *“identificação do comerciante em que foi utilizado o benefício”* era uma obrigação contratual⁴, sendo essencial para a validação das transações pela SaltPay e o subsequente controlo de auditoria.

- ◆ A impossibilidade técnica de, na fase de utilização, distinguir os consumos realizados na esfera pessoal dos efetuados na esfera profissional do consumidor permitiu que estes últimos pudessem gerar benefícios, apesar de não serem abrangidos pelo regime legal⁵.

¹ Situação que gerou inclusive casos de associação de comerciantes AUTOvoucher a transações IVAucher, quando à data da transação a tabela histórica demonstra que o TPA estava associado a um comerciante IVAucher. Posteriormente, o comerciante AUTOvoucher registou o mesmo terminal, sendo essa a informação que consta da tabela operativa ativa.

² Verificaram-se várias situações de inscrição quase simultânea ou subsequente do mesmo terminal por mais do que um comerciante, sem que tivesse ocorrido o prévio cancelamento do anterior registo.

³ Comunicação da SaltPay de 07/10/2022.

⁴ Cláusula 2.ª, n.º 3, alínea c).

⁵ Foram definidas como elegíveis as transações de comerciantes aderentes pagas em TPA registados no programa, não havendo forma de identificar se foram efetuadas na esfera pessoal ou profissional.

4.6. IMPACTO

4.6.1. Foi utilizado apenas 20% do valor orçamentado em benefícios e 10% na operacionalização do programa, diminuindo o impacto do programa nos setores abrangidos

52. O programa IVAucher foi orçamentado em 200 M€¹ no OE 2021, dos quais 7 M€ destinados às despesas com a operacionalização do Programa². Porém, como ilustra o quadro 4, apenas foi executado cerca de 20% do valor orçamentado relativo ao pagamento do benefício, diminuindo o estímulo ao consumo e, conseqüentemente, o impacto que o programa poderia ter no acréscimo de faturação dos setores abrangidos. Algumas das razões eventualmente explicativas desta baixa taxa de execução derivam das condicionantes já descritas, ao nível da forma como foi operacionalizado o programa.

Quadro 4 – Orçamentação e despesa do programa IVAucher

(em euros)

Programa	Orçamento inicial 2021	Orçamento corrigido 2021	Execução 2021	Execução 2022	Custo total (2021-2022)	% da dotação orçamental corrigida
Benefícios	200 000 000	(a) 193 083 021	(b) 38 209 711		38 209 711	19,8
Operacionalização		6 916 979	427 534	271 073	(c) 698 607	10,1
Total	200 000 000	200 000 000	38 637 245	271 073	38 908 318	19,5

(a) Dotação centralizada “IVAucher” (145 564 098 €) e dotação da DGTF “IVAucher” (47 518 093 €).

(b) Deste montante, 5 691 € foram pagos em 2022, mas recorrendo a dotações do OE de 2021.

(c) Valor validado pela IGF em auditoria de conformidade em curso (informação 322/2022, de 23/06).

Fonte: OE 2021; RCM 100/2020, de 18/11; RCM 152/2021, de 10/11; SIGO.

53. Os custos com a operacionalização do programa totalizaram 699 m€, apenas 10% do valor orçamentado, em parte reflexo do modelo de partilha de risco definido no contrato (um preço fixo ao qual acrescia um preço variável com o número de benefícios pagos³), que permitia salvaguardar os interesses do Estado caso a procura do programa fosse inferior à estimada, como se veio a verificar. A IGF, no âmbito da auditoria em curso, procedeu à verificação do número de transações

¹ Note-se que esta estimativa de custos teve por base um mecanismo de desconto direto que não veio a ser operacionalizado e o seu valor foi suficientemente ponderado, por resultar do valor médio entre os cenários pessimista e otimista (crescimentos de 25% e 50% face a 2019, respetivamente) do valor do IVA da faturação do primeiro semestre de 2021.

² Verba inscrita na dotação centralizada “IVAucher”. Por contrapartida desta dotação foram destinados 6,9 M€ para despesas com a operacionalização do programa, ficando 193,1 M€ disponíveis para pagamento de benefícios. A estes valores acrescem dois contratos de prestação de serviços no valor de 33 889 € (sem IVA), relativos a despesas realizadas pelo Gabinete do MF, que não foram objeto de auditoria: contrato de “aluguer de áudio, iluminação, estruturas com execução de decoração e aplicação de sinalética, bem como serviço de hospedeiras” (15 889,50 €, sem IVA) e contrato de aquisição de serviços visando a “*criação de uma imagem que seja a “cara” do programa IVAucher, associada a um slogan, bem como a contratação da elaboração de um curto vídeo de animação explicativo do programa e das suas vantagens*”, (18 000 €, sem IVA).

³ No contrato foi fixado o valor de 5 623 560 €, contemplando um valor fixo para o desenvolvimento do sistema de informação (99 726 €) e custos unitários em função do número de adesões (0,06 €) e do número de operações efetuadas (0,09 €), acrescido de IVA à taxa em vigor.

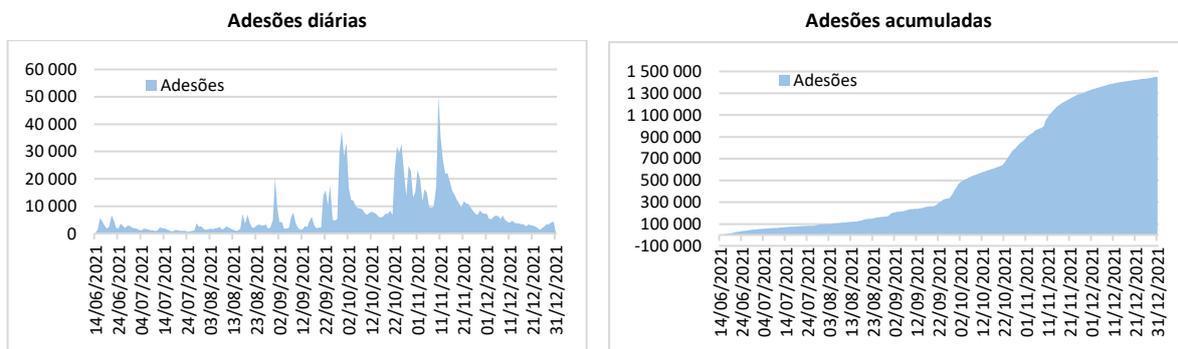
que deram origem a pagamento de benefício, de forma a validar os montantes faturados pela SaltPay (1 236 249 €¹), corrigindo o valor para 698 607 €, em linha com as cláusulas do contrato².

4.6.2. Metade dos consumidores não aderiu ao programa e dos que aderiram apenas 62% beneficiou, penalizando o impacto possível nos setores abrangidos

54. Verificou-se que, dos 3 007 843 consumidores que, na fase de acumulação, efetuaram consumos nos 3 setores, apenas 1 449 957 (48%) aderiram ao programa³. O benefício potencial gerado por estes consumos totalizou 86 M€⁴. Porém, como só cerca de metade dos consumidores aderiu ao programa⁵, apenas 49 M€ foram disponibilizados na fase de utilização dos benefícios (57% do valor potencial). Nesta fase, verificou-se que apenas 923 436 consumidores (62% dos aderentes) beneficiaram efetivamente do apoio, num total de 38 M€. Assim, do valor acumulado, não foram usados no estímulo das atividades abrangidas 48 M€.

55. Verificou-se que o nível de adesão pelos consumidores foi mais expressivo a partir de setembro (gráfico 1). No início da fase de utilização tinham aderido cerca de um terço dos aderentes, outro terço aderiu ao longo do mês de outubro e, em novembro, com a entrada em funcionamento do AUTOvoucher (programa que utilizou a mesma plataforma), verificou-se uma nova fase de dinamismo, sendo as adesões de dezembro significativamente menores.

Gráfico 1 – Evolução do n.º de consumidores aderentes



Fonte: SaltPay, tratamento de dados TC.

¹ Valor relativo a adaptação e desenvolvimento de sistemas (122 663 €), a adesões (107 007 €) e por utilização de benefício (1 006 579 €). Este valor inclui notas de crédito de correção relativas ao número de adesões de consumidores (até 20/06/2022). Contrariamente ao definido no contrato, incluía valores referentes ao controlo de operações que não originaram pagamento do benefício, alegando a necessidade de acompanhar as operações dos consumidores com saldo nulo (que pode aliás tornar-se positivo).

² A cláusula 5.ª, n.º 1, alínea c) do contrato fixava um “preço unitário por operação de utilização do benefício com cartão bancário”, não prevendo qualquer remuneração pelo acompanhamento de situações que não dessem origem ao pagamento de benefício.

³ Note-se que, embora 163 380 consumidores tenham manifestado interesse no programa, mediante registo inicial na plataforma IVAucher, não concluíram o processo de validação (envolvia a confirmação da inscrição pelo próprio mediante a inserção de um código remetido para o telemóvel do consumidor e subsequente validação pela AT da existência do contribuinte), não contando como inscritos.

⁴ IVA das faturas reportadas à AT relativas aos meses de junho, julho e agosto de 2021, com NIF de consumidor, pelas empresas com CAE principal nas atividades de restauração, alojamento e cultura (cfr. Anexo 1).

⁵ Refira-se o ofício S-PdJ/2022/9326 – 19/05/2022 da Provedora de Justiça, que salienta “Muitos terão sido os cidadãos que se terão visto impossibilitados de aceder a estes benefícios por motivos totalmente alheios à sua vontade e fora do seu controlo (como é o caso das decisões de adesão de comerciantes, postos de abastecimento e bancos)”.

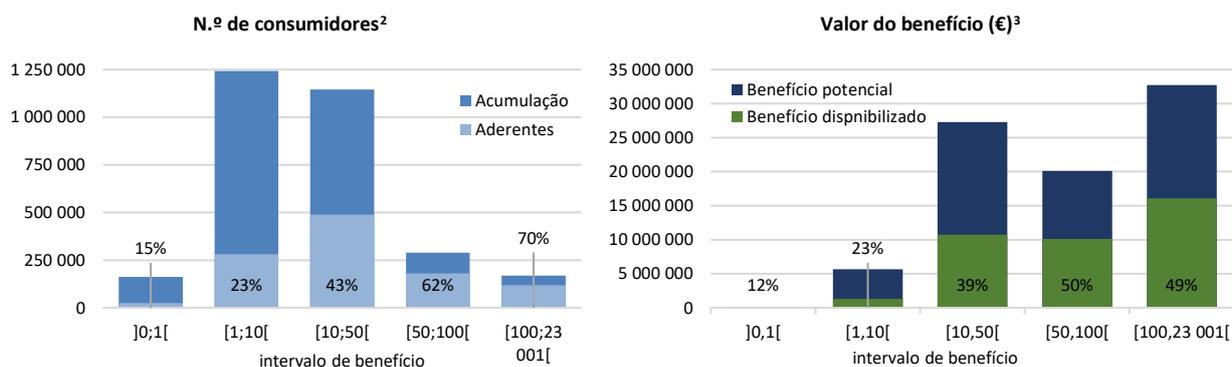
56. O comportamento dos consumidores evidenciou dificuldades na perceção do Programa, agudizadas pela sua curta duração que impediu um processo de aprendizagem cumulativo das suas vantagens e do modo de utilização:

- ◆ 21% dos consumidores aderentes¹ não poderiam obter qualquer benefício porque não realizaram consumos em nenhum dos 3 sectores na fase de acumulação, sendo o seu benefício máximo utilizável zero;
- ◆ 11% dos consumidores com benefício disponibilizado não obtiveram qualquer benefício, porque não realizaram consumos na fase de utilização;
- ◆ as reclamações indiciam também dificuldades dos consumidores em assegurar consumos elegíveis (por exemplo, a aquisição de um livro conferia direito a acumulação de benefício se fosse efetuada numa livraria, tal não ocorrendo se a aquisição se realizasse num hipermercado).

4.6.3. O programa foi mais utilizado por aqueles que mais consumiram nos três setores e nas faixas etárias entre os 25 e 55 anos

57. O grupo de consumidores que acumulou maior benefício potencial durante a primeira fase do programa (superior a 100€) foi o que registou o maior nível de adesão (70% desses consumidores aderiram ao programa), tal como ilustra o gráfico 2. Já no grupo de consumidores com um benefício potencial entre 1 e 10€, apenas 23% aderiu ao programa. A conversão de benefício potencial em benefício disponibilizado (que ocorre no momento em que o consumidor adere ao programa) apresenta a mesma tendência, rondando os 50% junto dos consumidores com acumulação acima dos 50 € e não passando dos 12% junto dos que tiveram acumulação até 1 €.

Gráfico 2 – Consumidores por intervalo de benefício e conversão de benefício potencial em disponibilizado



Fonte: SaltPay, tratamento de dados TC.

¹ Considerando apenas as adesões até à entrada em funcionamento do AUTOvoucher, uma vez que as adesões subsequentes podem não ter sido motivadas pelo interesse no IVAucher.

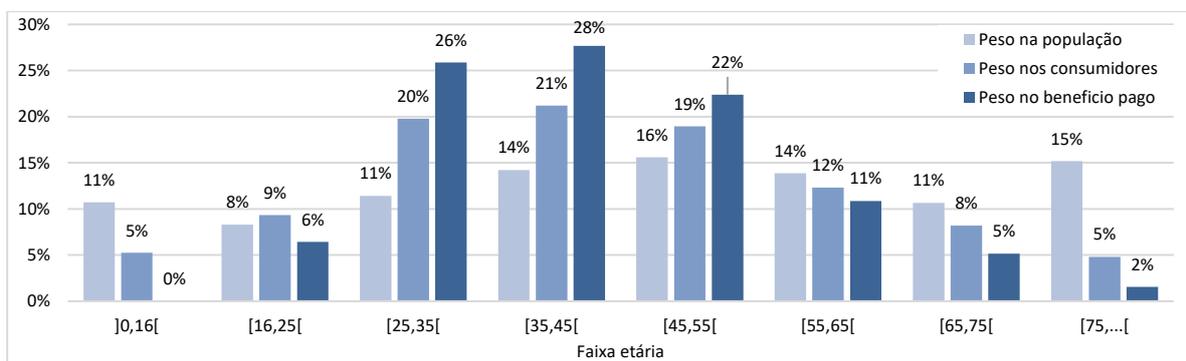
² O gráfico mostra, para cada intervalo de benefício o n.º de consumidores com benefício potencial e, destes, quantos aderiram ao programa. Por exemplo, há cerca de 1 250 000 consumidores com benefício potencial entre 1 € e 10 €, dos quais 23% (cerca de 260 000) aderiram ao programa.

³ O gráfico evidencia o valor global do benefício para o conjunto dos consumidores incluídos em cada intervalo de benefício. Por exemplo, o conjunto dos consumidores que, individualmente, acumularam entre 100 € e 23 001 € acumulou cerca de 32,5 M€ de benefício potencial e com a adesão ao programa 49% deste valor ficou disponível para utilização (cerca de 16 M€).

58. Considerando a população por faixa etária, verifica-se que a população acima dos 65 anos não utilizou cerca de 70% a 80% do seu benefício potencial e que as faixas etárias entre os 25 e 55 anos são as que apresentam níveis de utilização superiores, mesmo assim apenas 50% do que acumularam.

Os consumidores nas faixas etárias entre os 25 e os 55 anos (41% da população) representam 60% dos consumidores nos setores elegíveis e totalizam 76% do benefício pago (gráfico 4). Por sua vez, as faixas abaixo dos 25 anos e acima dos 65 anos têm um peso reduzido no consumo junto dos setores abrangidos (15% e 13%) e ainda menor no benefício pago (6% e 7%) (gráfico 3).

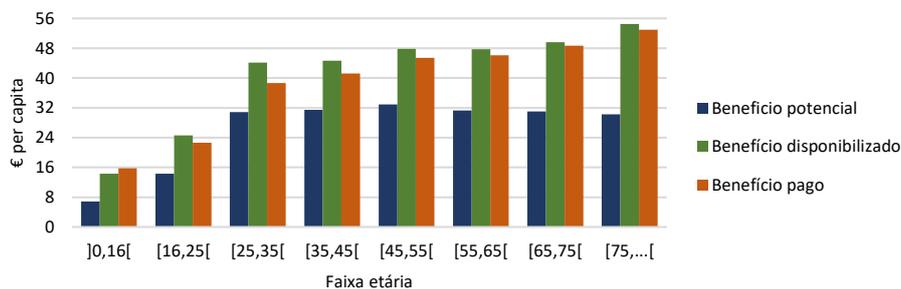
Gráfico 3 –População, consumidores, e beneficiários IVAucher, por faixa etária



Fonte: AT, SaltPay, tratamento de dados TC.

59. Verifica-se que, embora os consumidores das faixas etárias dos 25 aos 55 sejam os que detêm maiores volumes de benefício potencial, disponibilizado e pago, em termos per capita, o valor do benefício potencial ronda os 30 € para a maioria das faixas etárias, o que revela um nível de consumo uniforme (gráfico 4). Por sua vez, ao nível do benefício disponibilizado constata-se que o valor per capita foi maior para as faixas etárias mais altas.

Gráfico 4 – Benefícios per capita, por faixa etária

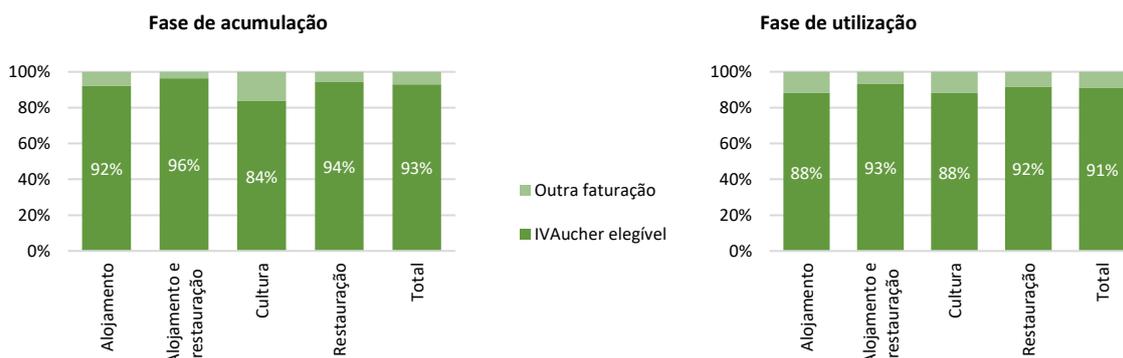


Fonte: SaltPay, tratamento de dados TC. Per capita: benefício potencial a dividir pelos consumidores da fase de acumulação, benefício disponibilizado a dividir pelos aderentes, benefício pago dividido pelos consumidores aderentes que receberam reembolso.

4.6.4. Apenas 17% do universo de comerciantes aderiu ao programa, tendo o setor da restauração concentrado 76% dos benefícios concedidos

60. O valor acumulado para disponibilização de benefícios resultou da faturação¹ de 56 379 comerciantes dos três setores abrangidos² (93% do total da faturação nesses setores (gráfico 5)), concluindo-se que o desenho do sistema de incentivos identificou corretamente o grupo de consumidores alvo com maior potencial para estimular o consumo nas atividades abrangidas.

Gráfico 5 – Peso da faturação de consumidores individuais (esfera privada) na faturação total³



Fonte: AT (faturação total e a faturação elegível), tratamento de dados TC.

61. Por sua vez, aderiram ao IVAucher 9 499 comerciantes, apenas 17% do universo potencial⁴, apesar de o programa ter sido amplamente divulgado e objeto de sessões públicas de esclarecimento, junto de comerciantes e pessoas singulares⁵. Esta fraca adesão indicia baixa atratividade do programa para os comerciantes, tendo, neste contexto, a Confederação do Comércio e Serviços de Portugal referido⁶ que existiu *uma “reação negativa aos custos associados à utilização/aquisição de TPA, o que funcionou em desfavor desta medida (...)”*. Acresce que a divulgação, ao longo do verão e através

¹ Dos consumidores individuais que efetuaram aquisições na sua esfera pessoal e solicitaram a inclusão de NIF nas faturas.

² Embora o programa abranja três áreas de atividade económica, o gráfico considera 4 grupos uma vez que não é possível optar por uma única atividade em estabelecimentos com CAE principal que abrange simultaneamente as atividades de alojamento e restauração (ex: CAE 55111 – hotéis com restaurante).

³ Os gráficos mostram, da faturação total nos setores abrangidos pelo IVAucher, a parte que pode ser influenciada pelo programa (logicamente, o programa não teria influência nas decisões de consumo dos consumidores não beneficiários, designadamente, entidades coletivas e consumidores individuais no âmbito da atividade profissional).

⁴ 45 915 comerciantes que tiveram faturação na fase de utilização, considerados como proxy para os potenciais interessados (comerciantes sem faturação nessa fase, por exemplo os que descontinuam a atividade, não teriam interesse em aderir ao programa). Não foram consideradas 10 entidades com CAE não elegível aceites pela SaltPay (cfr. Ponto 4.4.3), nem 48 comerciantes individuais que não contribuíram para a fase de acumulação, para os quais não foi recolhida informação junto da AT. A sua inclusão não traria alteração significativa.

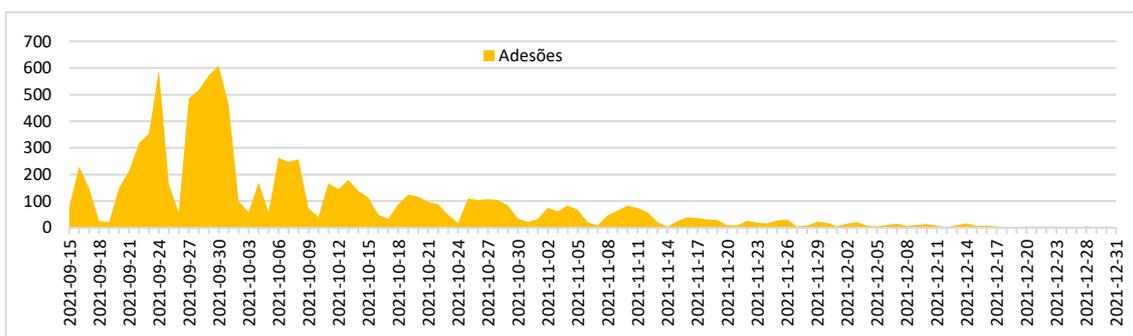
⁵ Destacam-se: a sessão pública de lançamento do programa, em 31/05/2021, com divulgação através dos jornais, rádios e televisões; a divulgação de um vídeo na página da internet do IVAucher e nas redes sociais do Governo e a criação de um selo identificativo de comerciante aderente para afixação nos locais de consumo; a realização de sessões de esclarecimento com as associações representativas dos três setores, comerciantes e representantes da Ordem dos Contabilistas Certificados; participação do SEAAF e de elementos do respetivo Gabinete em programas informativos realizados na televisão e rádio; diversos Comunicados de imprensa emitidos pelo Ministério das Finanças durante os períodos de acumulação e de utilização do benefício. A SaltPay, no âmbito da estratégia comercial da empresa, participou também em sessões de esclarecimento com as associações representativas dos setores abrangidos.

⁶ Informação de 30/05/2022.

do envio aos comerciantes de comunicações da AT¹ sobre as novas condições de adesão ao programa na última semana de setembro, não foi suficiente para garantir um nível de adesão de comerciantes superior ao verificado.

62. As adesões concentraram-se no início da fase de utilização, atingindo 48% do total antes da mesma se ter iniciado (até 30/09/2021), e 87% até ao final de outubro (gráfico 6). No final do ano, dos comerciantes inscritos, 562 (6%) não geraram consumos apoiados e 4 não foram validados.

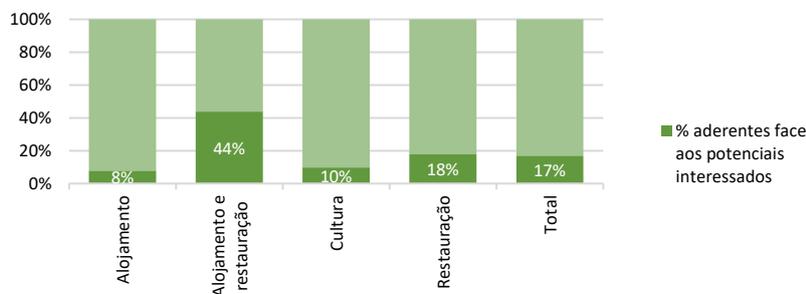
Gráfico 6 – Evolução do n.º de comerciantes aderentes



Fonte: SaltPay, tratamento de dados TC.

63. O nível de adesão, por atividade, registou grandes variações, desde um mínimo de 8% para o alojamento até 44% para a atividade alojamento e restauração, como se ilustra no gráfico 7.

Gráfico 7 – Adesão de comerciantes face aos potenciais interessados



Fonte: AT (universo – comerciantes que contribuíram para a fase de acumulação e tiveram faturação na fase de utilização), SaltPay (adesões), tratamento de dados TC.

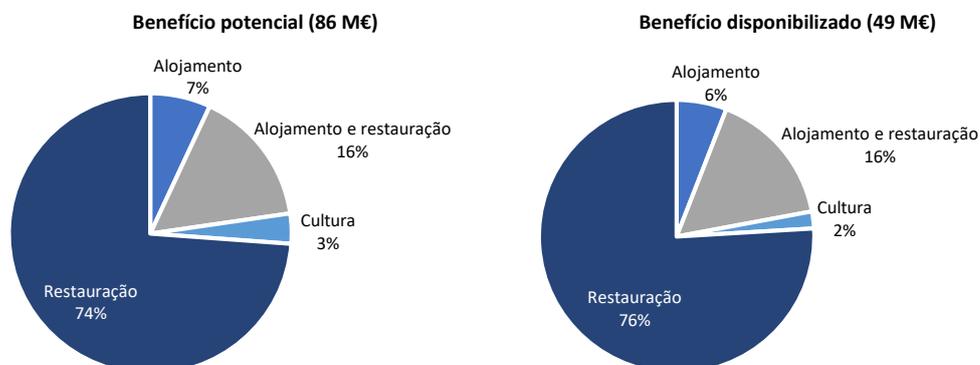
64. A atividade da restauração foi a que mais contribuiu para a formação do benefício potencial (74%) e do benefício disponibilizado (76%), seguida da do alojamento e restauração (16%) (gráfico 8), apresentando os dois grupos uma taxa de conversão de 58%². Cerca de 80% do benefício potencial e do disponibilizado tem origem em faturas emitidas por comerciantes com volume de faturação

¹ Cerca de 2,5 M de comunicações via e-mail e 3,6 M de SMS (inclui também comunicações aos consumidores).

² A taxa de conversão mostra a parte do benefício potencial gerado durante a fase de acumulação que, por via da adesão dos consumidores ao programa, foi efetivamente disponibilizada para utilização (o valor acumulado por um consumidor não aderente não era disponibilizado).

elegível¹ entre 10 m€ e 1 M€, sendo o escalão seguinte (acima de 1 M€) responsável por mais 15%, oscilando as taxas de conversão destes escalões entre 56% e 58%.

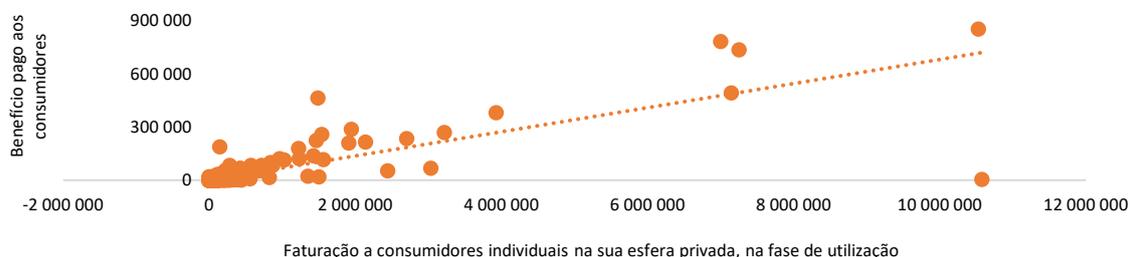
Gráfico 8 – Contributo das atividades apoiadas para a formação do benefício potencial e disponibilizado



Fonte: AT, tratamento de dados TC.

65. A quase totalidade dos comerciantes aderentes (99%) apresenta um volume de faturação até 1 M€² e representa cerca de 78% do benefício pago, verificando-se também que aos comerciantes com maior volume de faturação elegível estiveram associados os maiores volumes de benefício pago (gráfico 9).

Gráfico 9 – Relação entre volume de faturação e o benefício pago



Fonte: AT, tratamento de dados TC.

4.6.5. O programa estimulou em particular o consumo no setor da restauração e os comerciantes com faturação inferior a 1 M€

66. Verifica-se que, dos comerciantes com volumes de faturação inferior a 1 M€³, os aderentes ao IVAucher tiveram variação do volume de faturação superior em 14 p.p. aos não aderentes,

¹ Valores de junho a agosto.

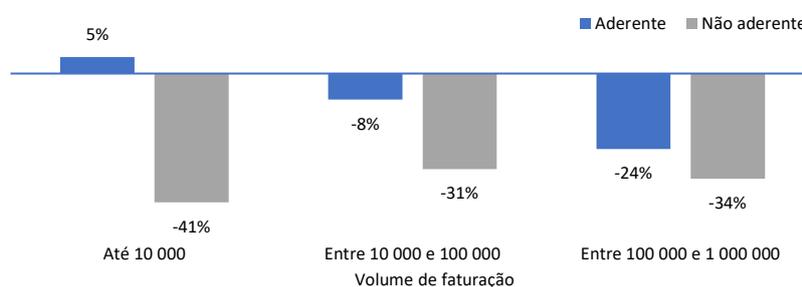
² Cálculos não incluem 250 comerciantes aderentes, por não ter sido recolhida junto da AT informação quanto à respetiva faturação.

³ Corresponde a 96% das empresas. Da análise foram excluídas as 72 empresas com faturação superior a 1 M€, por se ter concluído que algumas empresas dos setores elegíveis (e com valores de faturação elevados) apresentam como CAE secundárias atividades de construção civil ou de compra e venda de bens imobiliários, incluindo transações de volume financeiro significativo que não são influenciadas pelo programa. A sua inclusão iria distorcer a análise do impacto do IVAucher.

atingindo cerca de 46 p.p. nos volumes de faturação até 10 000 € (gráfico 10)¹. Com o aumento do volume de faturação o impacto do programa vai diminuindo, constatando-se uma aproximação entre a variação da faturação de aderentes e não aderentes². A restauração é o setor de atividade que mais beneficiou com o programa, apresentando os comerciantes uma variação positiva de 7%, face aos não aderentes que tiveram redução de 24%.

Os critérios definidos na auditoria para efetuar a associação entre comerciantes e terminais, visando ultrapassar as limitações existentes, não asseguram integralmente a correção dessa associação³.

Gráfico 10 – Variação percentual da faturação entre os 3.º e 4.º trimestres de 2021 por volume



Fonte: AT (faturação), SaltPay (aderentes), tratamento de dados TC.

4.6.6. Associações representativas dos comerciantes consideram que o programa foi positivo

67. As associações representativas dos comerciantes dos setores da restauração, alojamento e cultura consideraram⁴ positiva a medida, ao visar o incremento do consumo e, dessa forma, impulsionar as atividades dos setores mais afetados pela pandemia. Todavia, face aos resultados obtidos, entendem que a medida ficou muito aquém do previsto, não tendo sido “retirado todo o potencial que a medida poderia ter”.

¹ Considerando as limitações quanto à identificação dos comerciantes, referidas no ponto 4.5, para esta análise, considerou-se que, após o registo de um TPA por um comerciante, este equipamento lhe estaria afeto até ocorrer a primeira das seguintes situações: i) o comerciante cancela a inscrição do TPA; ii) outro comerciante inscreve o mesmo. Este critério não permitiu afetar 379 transações realizadas em três TPA: num caso o comerciante foi associado e cancelado na mesma data (TPA 0001001372) e, nos outros dois, o comerciante que efetuou o segundo registo do terminal procedeu quase imediatamente ao seu cancelamento, não obstante invalidando a inscrição do comerciante anterior (TPA 0000933396 e 0000958798).

² Este resultado está alinhado com a construção do programa, uma vez que quando o maior volume de faturação é obtido por transações de valor elevado, o benefício associado a cada transação está limitado ao saldo do consumidor ainda disponível.

³ Definiu-se como critério que, após o registo de um TPA por um comerciante, este equipamento lhe estaria afeto até ocorrer a primeira das seguintes situações: i) o comerciante cancela a inscrição do TPA; ii) outro comerciante inscreve o mesmo. Este critério não permitiu afetar 379 transações realizadas em três TPA: num caso o comerciante foi associado e cancelado na mesma data (TPA 0001001372) e, nos outros dois, o comerciante que efetuou o segundo registo do terminal procedeu quase imediatamente ao seu cancelamento, não obstante invalidando a inscrição do comerciante anterior (TPA 0000933396 e 0000958798).

⁴ Comunicações da Associação Portuguesa de Festivais de Música (14/05/2022); Associação Portuguesa das Empresas e Artistas de Circo (15/05/2022), Associação Espetáculo, Agentes e Produtores Portugueses (25/05/2022), Associação para as Artes Performativas em Portugal (28/05/2022), Confederação de Comércio e Serviços (30/05/2022).

Relativamente à alteração efetuada ao regime legal, referem ter sido positiva visto ter permitido solucionar alguns problemas, designadamente os relativos aos terminais de pagamento. Assinalam, porém, que deveria ter sido acompanhada de melhor divulgação “já que muitos consumidores e mesmo empresas não perceberam o potencial da alteração introduzida”.

Como aspetos negativos, assinalaram que as empresas que representam reportaram dificuldades de compreensão quanto ao funcionamento e que o programa “exigia muita burocracia”.

68. As entidades representativas dos setores da cultura referiram que os associados consideraram o programa positivo e que trouxe algum incremento ao setor. Referiram também que o programa, embora tenha ficado aquém das expectativas, deveria ser replicado. Como aspetos negativos, destacaram a complexidade do programa que motivou vários pedidos de esclarecimentos.

4.6.7. Governo destaca relevância e coerência do programa, sem demonstrar impacto na faturação nem explicar a fraca adesão

69. Em julho de 2022, o Ministério das Finanças produziu o “Relatório de Avaliação Final do IVAucher”¹ no qual, partindo da evidência do impacto particular da pandemia nos setores do alojamento, cultura e restauração, procedeu à avaliação do programa em cinco tópicos: relevância, coerência, eficácia, impacto e sustentabilidade. Ao nível da relevância, a avaliação centra-se na demonstração do impacto especialmente negativo da pandemia de Covid-19 nos 3 setores abrangidos pelo programa, face aos restantes setores da economia, com base no volume de negócios e nos pagamentos registados com cartões bancários. Apresenta informação sobre os canais de divulgação do programa pelos *stakeholders* e identifica os consumidores aderentes como proporcionalmente distribuídos em função do rendimento, faixa etária e região. Ao nível da coerência identifica-se uma implementação do programa alinhada com o desconfinamento dos cidadãos e reabertura das atividades culturais e de restauração.

70. Ao nível da eficácia o relatório faz referência a experiências internacionais de programas de apoio à retoma das atividades económicas e destaca os aspetos inovadores da solução portuguesa; o incentivo à inserção do NIF do consumidor nas faturas enquanto ferramenta de combate à fraude e evasão fiscal; uso de recursos existentes para efeitos de divulgação. Contudo, não são apresentados resultados que permitam comparar o modelo português com as diferentes soluções internacionais.

¹ Remetidos ao Tribunal a 5/7/2022, pelo MF.

71. Relativamente ao impacto nos setores do alojamento, cultura e restauração, concluiu que: i) as faturas emitidas com NIF em 2021 e o correspondente IVA cobrado excedeu o volume pré-pandemia; ii) se verificou uma distribuição equilibrada dos reembolsos por escalão de rendimento e por faixa etária; iii) na distribuição por região se destacam Lisboa (36%) e Porto (21%); iv) o programa teve uma taxa média de utilização superior a 2/3 do saldo acumulado. Contudo, não demonstra em que medida o Programa contribuiu para o aumento da faturação, sem prejuízo de ter sido um sinal importante para incentivar a retoma de hábitos de consumo¹ e quanto à distribuição do reembolso não leva em conta o número de agregados familiares em cada escalão ou de consumidores por faixa etária ou região, resultando em maiores níveis de distribuição dos reembolsos nos grupos com mais elementos o que não dá uma noção do impacto médio para o consumidor nesses grupos. Acresce que o Relatório é omissivo quanto às dificuldades de implementação do programa e não explica a reduzida adesão dos consumidores e comerciantes (apenas 17% e 48%, dos respetivos universos potenciais), traduzida numa execução financeira aquém do previsto.

¹ Ainda que não seja possível reproduzir o que teria acontecido aos volumes de faturação e arrecadação de IVA na ausência do Programa, considerando que os reembolsos pagos representam apenas 6% da faturação da fase de utilização, seria necessário um estudo de impacto que procurasse medir a sua importância face a outros fatores que influenciam o volume do consumo sem gerar despesa pública, sendo de considerar, designadamente, a poupança acumulada em resultado dos confinamentos obrigatórios, do receio de contágio e de encerramento de atividades económicas, que, por si só, tenderia a motivar aumentos de consumo.

5. RECOMENDAÇÕES

Tendo em conta que a auditoria incidiu sobre um programa de duração limitada e já encerrado, com base nas observações efetuadas, o Tribunal formula 4 recomendações visando não só suprir as deficiências detetadas, mas especialmente contribuir para o sucesso de futuros sistemas de incentivos.

Ao Ministro das Finanças:

Recomendação 1

No desenho de sistemas de incentivos deve ser assegurado que as entidades gestoras efetuem o acompanhamento, o reporte e o controlo tempestivos da atribuição e do pagamento de apoios pelas entidades executoras, garantindo a auditabilidade do sistema criado para a gestão dos incentivos.

Recomendação 2

No desenho de sistemas de incentivos, o modelo de controlo deve garantir o efetivo acompanhamento e validação dos valores pagos.

Recomendação 3

Em modelos de incentivos que dependam preferencialmente do uso de sistemas controlados por terceiros, o risco de não virem a ser disponibilizados deve ser acautelado, nas peças concursais e no contrato, por forma a assegurar as alternativas adequadas.

À AT:

Recomendação 4

Aquando da utilização de sistemas de informação para finalidade distinta daquela para a qual foram criados deve ser assegurado um plano criterioso para esse uso e mecanismos específicos de controlo.

6. EMOLUMENTOS

Nos termos dos arts 1.º, 2.º, 10.º e 11.º do Regime Jurídico dos Emolumentos do Tribunal de Contas, aprovado pelo DL 66/96, de 31/05, com as alterações introduzidas pelas Leis 139/99, de 28/08, e 3-B/2000, de 04/04, são devidos emolumentos no montante de 17 164,00 €, a suportar pela Autoridade Tributária e Aduaneira, Direcção-Geral do Tesouro e Finanças e Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública, em conformidade com a respetiva nota de emolumentos.

7. PARECER DO MINISTÉRIO PÚBLICO

Tendo o processo sido submetido a vista do Ministério Público, nos termos do n.º 4 do art. 29.º da LOPTC, do n.º 2 do art. 110.º e do n.º 1 do art. 136.º do Regulamento do Tribunal de Contas, publicado no Diário da República, 2.ª Série, n.º 33, de 15/02/2018, foi, em 08/05/2023, emitido pelo Senhor Procurador-Geral-Adjunto, o Parecer 23/23, que parcialmente se transcreve:

“Concorda-se com as recomendações do PR [projeto de relatório] (...) e reserva-se para momento posterior e oportuno, numa análise necessariamente mais aprofundada, analisar as circunstâncias factuais, legais, objetivas e subjetivas da situação indiciada para verificar se estão reunidos todos os pressupostos que determinem ou possibilitem a efetivação da responsabilidade financeira dos indigitados responsáveis”.

8. DECISÃO

Os juízes do Tribunal de Contas deliberam, em plenário da 2ª Secção, o seguinte:

1. Aprovar o presente relatório.
2. Determinar que, no prazo de 6 meses, as entidades a quem são dirigidas as recomendações informem o Tribunal acerca do seu acolhimento ou da respetiva justificação, em caso contrário.
3. Ordenar a sua remessa às seguintes entidades:
 - ◆ Assembleia da República e, em particular, à Comissão de Orçamento e Finanças;
 - ◆ Ministro das Finanças;
 - ◆ Autoridade Tributária e Aduaneira;
 - ◆ Direcção-Geral do Tesouro e Finanças;
 - ◆ Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública;
 - ◆ SaltPay;
 - ◆ Responsáveis das entidades gestoras à data da execução do programa;
 - ◆ Representantes das entidades gestoras no comité de monitorização do contrato de prestação de serviços com a SaltPay;
 - ◆ Responsável pela área de sistemas da AT.
4. Fixar os emolumentos em 17 164,00 €, a suportar pela Autoridade Tributária e Aduaneira, Direcção-Geral do Tesouro e Finanças e Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública.
5. Remeter ao Ministério Público junto deste Tribunal cópia do presente Relatório e do respetivo processo, nos termos e para os efeitos do disposto nos arts. 29.º, n.º 4, e 54.º, n.º 4, aplicável por força do disposto no n.º 2 do art. 55.º, e do n.º 1 do art. 57.º da Lei 98/97, de 26/08, republicada pela Lei 20/2015, de 09/03.
6. Após a entrega do relatório às entidades referidas, deverá o mesmo ser divulgado no sítio do Tribunal de Contas na Internet, salvaguardando os dados pessoais nele contidos.

Tribunal de Contas, aprovado em Sessão de 11 de maio de 2023

A Juíza Conselheira Relatora,

[Redacted]

Ana Margarida Leal Furtado

Os Juízes Conselheiros Adjuntos,

[Redacted]

Mário António Mendes Serrano

[Redacted]

António Manuel Fonseca da Silva

[Redacted]

Maria da Luz Carmezim Pedroso de Faria

[Redacted]

Luís Filipe Cracel Viana

Declaração de voto em anexo

[Redacted]

Maria da Conceição dos Santos Vaz Antunes

[Redacted]

*Votando contra os itens 6.2.2 e 4.4.1
nas bases de declaração de voto em anexo*

Maria dos Anjos de Melo Machado Nunes Capote

[Redacted]

*nas Termos
da declaração de voto anexo.*

Helena Maria Mateus de Vasconcelos Abreu Lopes

[Redacted]

José Manuel Gonçalves Santos Quelhas

DECLARAÇÃO DE VOTO

Voto o presente Relatório, mas em consistência com as sugestões, não acolhidas, que formulei à sua Relatora, apresento as reservas e a declaração de voto de vencida em relação às matérias indicadas nos pontos seguintes:

1. Em conformidade com o objetivo do Programa IVAucher, o objetivo principal da auditoria consistiu na apreciação da eficácia do Programa no apoio e estímulo ao consumo nos setores do alojamento, cultura e restauração. Assim, de acordo com as orientações e melhores práticas adotadas pelo Tribunal, a auditoria deveria centrar-se nos consumos/faturação dos sectores/comerciantes e, em linha com o objetivo, examinar se os elementos do mecanismo de operacionalização do Programa, como o benefício aos consumidores, o sistema informático e os aspetos regulamentares, contribuíram para o estímulo ao consumo ou se eventuais constrangimentos o limitaram. Contudo, o Relatório evidencia o seguinte:
 - a) Não existem objetivos, metas e indicadores de referência e são os aspetos de legalidade e os elementos do mecanismo de operacionalização, enfatizando a informação sobre os consumidores e o seu benefício, que são aprofundados. Acresce que a informação sobre os três setores destinatários do Programa é parca, em especial quanto ao benefício para os comerciantes, traduzido este no aumento da sua faturação em resultado do estímulo oferecido pelo Programa;
 - b) A adesão dos comerciantes foi baixa (17%: 9.499 dos que aderiram e tiveram faturação na fase de utilização) e a respetiva faturação (até 1 M€) foi superior em 14 p.p. à dos não aderentes. Porém, esta variação, calculada pela auditoria, não assenta em critérios explícitos e pertinentes que estabeleçam inequivocamente a relação com o estímulo oferecido pelo Programa e não resulta, como deveria, da avaliação da eficácia empreendida pelo Governo, limitando a sua apreciação pela auditoria.
2. Quanto às Observações e conclusões de auditoria refletidas sob os pontos do Relatório abaixo indicados, apresento a declaração de voto vencida pelas razões seguintes:
 - a) **“4.2.1. A seleção da entidade operadora do sistema através de concurso público não eliminou todos os riscos assinalados pela Autoridade da Concorrência [AdC]”** – Como recomendado pela AdC, foi aberto concurso público tendo sido selecionada a SaltPay. Além disso, os riscos posteriormente assinalados pela AdC, decorrentes de critérios de adjudicação restritivos na solução de implementação do Programa, foram minimizados por via do DR 6-A/2021 que veio permitir o alargamento a outros operadores na área de pagamentos. Assim, a SaltPay não foi a única a operar, mas esta circunstância não foi apropriadamente relevada no Relatório.
 - b) **“4.2.2. Execução contratual em violação das cláusulas contratadas”** – Entendo que o “desconto imediato” é apenas um dos elementos operacionais que integra o mecanismo que operacionaliza o Programa, sendo que, nos termos do n.º 14 do artigo 405.º da LOE 2021, cabia ao Governo estabelecer as condições específicas de funcionamento do Programa, o que veio a suceder com o DR 2-A/2021. Ora, face ao alcance limitado do Programa, evidenciado logo no seu início (apenas 600 comerciantes), urgiu alterar as condições de funcionamento através do DR 6-A/2021, designadamente com o alargamento a entidades terceiras na área de pagamentos e da adesão de comerciantes e com o desconto por reembolso no prazo de dois dias úteis. Sendo o processo de desconto um mero detalhe operacional que, como referido no § 30, se previa, seria transferido pela SaltPay para os beneficiários em 24 horas, a alteração para um reembolso em dois dias úteis, integrado no mecanismo que operacionaliza o Programa, não fere o n.º 3 do artigo 405.º da LOE 2021 nem, à luz do CCP, era suscetível de operar uma modificação substancial do contrato, e, conseqüentemente, não suscita questões

- de legalidade. Assim, não deveriam ter sido indiciadas quaisquer responsabilidades financeiras, ainda que, agora, em sede de Relatório, tenham sido desconsideradas.
- c) **“4.3.1. Uma implementação complexa, com âmbito reduzido e riscos na execução”** - No Relatório descrevem-se certas tarefas operacionais do mecanismo inicialmente previsto, mas não adotado, comparam-se com as do mecanismo que foi implementado e conclui-se pela maior complexidade e riscos que este apresenta. Porém, não cabe ao Tribunal apreciar aspetos operacionais decididos por comparação com outros que não prosseguiram, tendo presente que, em matéria de medidas de política pública e sua operacionalização, o Tribunal não se pronuncia sobre as opções tomadas, mas aprecia a boa aplicação dos dinheiros públicos.
- d) **“4.4.1. O pagamento dos benefícios foi tempestivo e totalizou 38 M€, porém, ocorreram falhas originando pagamentos indevidos de 446 mil euros”** – Sobre este assunto, acompanho a posição já antes tomada pelo Tribunal a propósito de decisão semelhante do Ministro das Finanças ao utilizar a prerrogativa, prevista no n.º 1 do artigo 39.º do DL 155/92, de relevação total da reposição de quantias pelos beneficiários, o que faz com que o Erário Público assumira o dano efetivo e, consequentemente, desonere os eventuais responsáveis pela sua reparação. Se assim não fosse, os responsáveis veriam coartados os seus direitos, quer para exigir que a entidade processadora acionasse as ações de reposição dos pagamentos indevidos e ainda não prescritos, cuja cobrança efetiva se repercutiria no cálculo do dano a reparar (para que não houvesse enriquecimento sem causa do Estado), quer para acionarem, na jurisdição competente, o direito de regresso contra terceiros por efetivação de reposição decretada pelo Tribunal (cfr. Auditoria às remunerações no Exército: militares na situação de reserva - Relatório n.º 04/2014 – 2.ª S). Assim, o Relatório não deveria indiciar quaisquer infrações financeiras
3. Acompanho a declaração de voto da Senhora Conselheira Maria dos Anjos Capote, bem como a argumentação apresentada em sede de contraditório a propósito das infrações financeiras indiciadas no Relatório.


(Maria da Conceição dos Santos Vaz Antunes)

DECLARAÇÃO DE VOTO

Relativamente a este de relatório voto contra o conteúdos dos itens 4.2.2 e 4.4.1 e as respetivas conclusões que dos mesmos são retiradas nos termos seguintes:

4.2.2. Execução orçamental em violação das cláusulas contratadas

Como abundantemente se pode constatar do teor dos contraditórios feitos chegar ao Tribunal, os Decretos Regulamentares ditos ilegais não alteraram de forma materialmente relevante o Programa IVAucher tal como previsto no artigo 405º. da LOE para 2021. Não nos parece que as modificações operadas pelos referidos Decretos desvirtuem os objetivos do Programa tal como definidos pelo legislador e aprovados na Assembleia da Republica.

O artigo 405º ao longo dos seus treze números procede à sua definição e estrutura, provavelmente de forma excessiva, visto que uma boa parte do seu conteúdo, em termos de boa técnica legislativa, deveria ter sido remetida para Decreto Regulamentar. Ainda assim, o seu nº. 14 habilita o Governo a definir "...o âmbito e as condições específicas do mesmo..." ou seja habilita-se o Governo a definir o âmbito, as condições específicas do funcionamento, e, até a ajustar a aplicação temporal do Programa.

Perante a amplitude desta habilitação, questiona-se um aspeto meramente operacional que visou a possibilidade de o Programa ser executado, não pondo em causa o direito ao desconto. Esse, sim o verdadeiro desígnio do legislador.

Nestes termos, acompanho os termos do contraditório apresentado pelos diferentes visados.

Aliás, o relatório explica as razões que estiveram na base das soluções contempladas nos Decretos Regulamentares e do relatado parece concluir-se que a solução encontrada terá sido a possível para operacionalizar o Programa com a celeridade que se impunha e face às questões que foram sendo suscitadas, nomeadamente pela Autoridade da Concorrência. Que alternativa se sugere? Promover uma alteração à Lei do Orçamento?

Parece-me, assim excessivo considerar que o Decreto Regulamentar é ilegal, parecendo-me necessário precisar quais as normas que se consideram ilegais e melhor o justificar.

Como aliás se refere em nota de pé de página os Decretos Regulamentares, assumem grande relevância enquanto instrumentos importantes para a administração complementar ou executar preceitos contidos em diplomas hierarquicamente superiores.

Aliás, parece-me particularmente claro o evidenciado na página 134, alíneas pp) qq) e rr) do contraditório.

Restará salientar que as matérias que foram objeto de regulamentação não constituem reserva de lei da Assembleia da República.

4.4.1 O pagamento dos benefícios foi tempestivo e totalizou 38 M€, porém ocorreram falhas originando pagamentos indevidos de 446 mil euros

O contraditório citado no relatório refere, nomeadamente que se tratou de "um erro material, um erro de conceção do sistema".

Haverá, em nosso entender, que relevar outros argumentos trazidos no âmbito do contraditório, especificamente o aduzido pela Direção dos Serviços de Auditoria da AT "...o erro cometido resultou da ocorrência não voluntária e imponderável, não sendo um ato suscetível de ser atribuído à vontade..." e, ainda "...um erro material...que não foi detetado na fase de testes...".

Para concluir pela responsabilização dos dirigentes da AT haverá que reunir melhor argumentação e rebater os termos do contraditório. Tratou-se ou não de um erro material? Conseguimos demonstrar quais as falhas que a auditoria detetou? Exemplificar com testes específicos que deveriam ter sido feitos e não foram? Na página 68 do contraditório a responsável da AT descreve os vários tipos de testes que foram feitos. O relatório não especifica o que, em concreto falhou. A este propósito é somente dito “...os testes **não se mostraram eficazes...**” e “**...insuficiente observância do dever de cuidado** na realização dos testes ao funcionamento do programa...”.

Quanto ao despacho do Ministro das Finanças que autorizou a não reposição dos montantes pagos indevidamente num montante tão significativo, começaremos por dizer que justificação para o mesmo será o entendimento, por parte do responsável pelo Ministério das Finanças, de não ter havido uma conduta dos responsáveis da AT suscetível de responsabilização. Foi suscitado algum processo de apuramento responsabilidades, nomeadamente disciplinares a este propósito? Pelo contrário o Ministro acolheu as justificações da AT para fundamentar a sua decisão.

Ainda assim, proferido o despacho que releva a obrigação de reposição por parte do efetivo beneficiário, ou seja, por parte daquele que efetivamente viu o seu património acrescido de um valor que lhe não era devido, será de exigir a reposição dos valores em causa a outrem?

Ao longo dos mais de vinte anos de vigência do artigo 39º. do DL 155/92, terá havido muitos despachos proferidos ao abrigo desta disposição e nunca o Tribunal colocou a questão da sua constitucionalidade face a situações em tudo similares a esta.

Ao existir um quadro legal que, a título excecional permite a desoneração da reposição do referido pagamento, o fim (o único que se pode vislumbrar) é de possibilitar, a título excecional, que se prescindia da reposição do dito dano.

Se assim não fosse, não haveria qualquer efeito útil e, pelo contrário, haveria um efeito perverso.

Este despacho, como bem é referido em sede de contraditório, impede a AT de prosseguir com a cobrança de quaisquer montantes junto dos beneficiários finais. Portanto, a decisão de desonerar os beneficiários dos pagamentos dos montantes indevidos, tem como consequência necessária a regularização da receita que se deixou de cobrar.

Aliás, foi nesta linha o entendimento do Tribunal de Contas no processo nº. 4/2014 no qual se defende:

“... Em abstrato, a relevação total das quantias a repor pelos beneficiários, exercida pelo MEF, faz com que o Erário Público assumo o dano efetivo e, conseqüentemente, desonere os eventuais responsáveis pela sua reparação, tudo na proporção da abrangência da relevação. Se assim não fosse, designadamente em caso de relevação total, tais responsáveis veriam coartados os seus direitos, quer para exigir que a entidade processadora acionasse as ações de reposição dos pagamentos indevidos e ainda não prescritos, cuja cobrança efetiva se repercutiria no cálculo do dano a reparar (para que não houvesse enriquecimento sem causa do Estado), quer para acionarem, na jurisdição competente, o direito de regresso contra terceiros por efetivação de reposição decretada pelo TC...”

Desconhecemos outras decisões do Tribunal de Contas ou de outras instâncias em sentido diferente.

O despacho determina, por quem tem competência e legitimidade para tal, e no uso das competências conferidas por lei (artigo 39º. do DL 155/92) a relevação da reposição das quantias recebidas, não distinguindo a lei se tal relevação se dirige apenas aos beneficiários ou se a reposição terá que ser feita por terceiros.

Diz o referido artigo 39º.: “ Em casos excepcionais devidamente justificados, o Ministro das Finanças poderá determinar a relevação total ou parcial da reposição das quantias recebidas.”

Não distingue a lei a quem se dirige tal relevação.

Por outro lado, o despacho de relevação da reposição não se pronuncia sobre a ilicitude dos pagamentos, não se pronuncia sobre questões de ilicitude/ilegalidade nem releva qualquer eventual responsabilidade. Portanto, todas as considerações feitas a este propósito no relatório são desadequadas.

Como supra se salienta o referido despacho tem como única consequência e de forma clara que o Erário Público assume o dano efetivo desonerando os eventuais responsáveis pela sua reparação.

Questão diferente é a apreciação da eventual responsabilidade sancionatória pela prática do “ato” (?) eventualmente ilegal o que, obviamente é da competência do Tribunal de Contas.

Por fim, não descortinamos base legal para a afirmação de que “ os responsáveis por pagamentos indevidos não têm direito de regresso sobre os respetivos beneficiários...”



(Maria dos Anjos de Melo Machado Nunes Capote)

DECLARAÇÃO DE VOTO

Voto integralmente o relatório, tanto mais que o mesmo, tal como a jurisprudência do Tribunal de Contas, não suscitaram nunca (nem deveriam suscitar) dúvidas sobre a constitucionalidade da redação original do Decreto-Lei n.º 155/92. De facto, nele se prevê apenas a relevação da obrigação de repor quantias recebidas indevidamente por parte de quem as recebeu (vide artigos 38.º e 39.º do Decreto-Lei n.º 155/92, onde se refere especificamente que se regula apenas o "recebimento" indevido).

A confusão e efeitos desta relevação sobre a relevação de "pagamentos" indevidos, da competência exclusiva do Tribunal de Contas, apenas foi introduzida pelo artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 21/2023, de 24 de março, cujas dúvidas de constitucionalidade acompanho nos termos referidos no relatório.



(Helena Abreu Lopes)

9. PRINCIPAIS SIGLAS

Sigla	Entidade
IGCP	Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública
AdC	Autoridade da Concorrência
AT	Autoridade Tributária e Aduaneira
BdP	Banco de Portugal
CAE	Classificações Portuguesas de Atividades Económicas
CCP	Código dos Contratos Públicos
DGTF	Direção-Geral do Tesouro e Finanças
IGF	Inspeção Geral de Finanças
INTOSAI	International Organization of Supreme Audit Institutions
JOUE	Jornal Oficial da União Europeia
LOPTC	Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas
LOE	Lei do Orçamento do Estado
MF	Ministro das Finanças
NIF	Número de identificação fiscal
OE	Orçamento do Estado
POS	<i>Point of Sale</i>
RAFE	Regime da Administração Financeira do Estado
SEAAF	Secretário de Estado Adjunto e dos Assuntos Fiscais
SICOI	Sistema de Compensação Interbancária
TPA	Terminais de Pagamento Automático
TC	Tribunal de Contas

10. GLOSSÁRIO

Termo	Descrição
AUTOvoucher	Subsídio financeiro, de natureza transitória, aplicável a consumos em postos de abastecimento de combustíveis, recorrendo à plataforma de suporte ao programa IVAucher, que vigorou entre novembro de 2021 e abril de 2022
Banco aderente	Instituição de crédito que aceitou participar no IVAucher, mediante a celebração de acordo/protocolo com a entidade operadora do sistema, devendo identificar e comunicar para os seus clientes consumidores aderentes as transações pagas em TPA aderente
Benefício disponibilizado	Benefício potencial após a adesão do consumidor disponibilizado para reembolso (valor do reembolso potencial a pagar aos consumidores aderentes). O benefício disponibilizado é designado pelas entidades gestoras do Programa como benefício atribuído, constituindo o valor máximo que cada consumidor aderente pode beneficiar.
Benefício pago	Valor do reembolso pago aos consumidores aderentes
Benefício potencial	IVA acumulado pelos consumidores individuais na sua esfera privada das faturas emitidas por empresas com CAE principal elegível
Benefício utilizado	O mesmo que benefício pago
Comerciante	Pessoa singular ou coletiva com CAE principal abrangida pelo IVAucher ou intermediário que maioritariamente intermedia transações de entidades com CAE principal abrangida pelo IVAucher
Comerciante aderente	Comerciante com inscrição validada no IVAucher
Comerciante potencial interessado	Comerciante com faturação entre outubro e dezembro de 2021
Consumidor	Pessoas singulares que efetuaram compras nos setores abrangidos no período de acumulação, excluindo eventuais aquisições no âmbito de atividade profissional
Consumidor aderente	Pessoa singular com inscrição validada no programa
Consumidor individual	Ver consumidor
Consumidor interessado	Pessoa singular com inscrição no programa (validada ou não)
e-fatura	Aplicação do MF visando designadamente, facilitar a comunicação obrigatória das faturas pelos emitentes e a sua associação à dedução adequada no âmbito do IRS
Entidade operadora do sistema	Entidade contratada para efetuar serviços de processamento de comparticipação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários
Entidades gestoras	Entidades públicas designadas para garantir a correta utilização dos recursos públicos afetos ao IVAucher
Esfera privada	Atividade do consumidor individual excluindo a sua eventual atuação no âmbito da atividade profissional
Faturação elegível	Faturas emitidas por comerciantes com CAE elegível a consumidores individuais no âmbito da sua esfera privada
Fase de acumulação	Junho a agosto de 2021, período durante o qual o consumidor acumulava o IVA das compras efetuadas nos setores abrangidos pelo IVAucher
Fase de utilização	Outubro a dezembro de 2021, período durante o qual o consumidor beneficiava do reembolso de 50% do valor das compras efetuadas nos setores abrangidos pelo IVAucher, até ao limite por si acumulado
Incentivo	Estímulo, motivação para adotar determinado comportamento
IVAucher	Programa de apoio e estímulo ao consumo nos setores do alojamento, cultura e restauração
Mecanismo de desconto	Desenho inicial do programa, prevendo a participação automática dos comerciantes (sem necessidade de adesão), concretizando-se a utilização do benefício no momento da aquisição (o consumidor efetuava o pagamento de 50% do valor da aquisição, até ao limite por si acumulado), sendo o montante suportado pelo Estado entregue ao comerciante no dia seguinte
Mecanismo de reembolso	Desenho implementado, obrigando à adesão dos comerciantes e no qual o consumidor procedia ao pagamento total da compra com cartão bancário e, no prazo máximo de dois dias, era ressarcido em 50% desse valor, até ao limite por si acumulado
Portal IVAucher	Plataforma de suporte ao programa IVAucher, desenvolvida pela entidade operadora do sistema, permitindo, designadamente, a adesão de consumidores, comerciantes e inscrição e cancelamento de TPA
Reembolso do benefício	Pagamento efetuado em nome do Estado pela entidade operadora do sistema, devolvendo 50% do valor da compra efetuada entre outubro e dezembro por consumidor aderente (tendo por limite o benefício disponibilizado), desde que paga por cartão bancário emitido por banco aderente, em terminal inscrito no IVAucher
Transação	Pagamento efetuado por consumidor a um comerciante
Transação elegível	Pagamento efetuado por consumidor aderente, através de cartão bancário, em terminal inscrito no IVAucher
Pagamentos indevidos	Pagamentos em excesso, devido a erros operacionais.
Universo relevante de comerciantes	Comerciantes na fase de acumulação com faturação a consumidores elegíveis
Universo relevante de consumidores	Ver consumidor

ANEXOS

Anexo 1 CAE elegíveis

Quadro 5 – Códigos de atividade económica beneficiários do IVAucher

Código CAE	Designação
47610	Comércio a retalho de livros, em estabelecimentos especializados
47630	Comércio a retalho de discos, CD, DVD, cassetes e similares, em estabelecimentos especializados
55111	Hotéis com restaurante
55112	Pensões com restaurante
55113	Estalagens com restaurante
55114	Pousadas com restaurante
55115	Motéis com restaurante
55116	Hotéis-apartamentos com restaurante
55117	Aldeamentos turísticos com restaurante
55118	Apartamentos turísticos com restaurante
55119	Outros estabelecimentos hoteleiros com restaurante
55121	Hotéis sem restaurante
55122	Pensões sem restaurante
55123	Apartamentos turísticos sem restaurante
55124	Outros estabelecimentos hoteleiros sem restaurante
55201	Alojamento mobilado para turistas
55202	Turismo no espaço rural
55203	Colónias e campos de férias
55204	Outros locais de alojamento de curta duração
55300	Parques de campismo e de caravanismo
55900	Outros locais de alojamento
56101	Restaurantes tipo tradicional
56102	Restaurantes com lugares ao balcão
56103	Restaurantes sem serviço de mesa
56104	Restaurantes típicos
56105	Restaurantes com espaço de dança
56106	Confeção de refeições prontas a levar para casa
56107	Restaurantes, ne (inclui atividades de restauração em meios móveis)
56210	Fornecimento de refeições para eventos
56290	Outras atividades de serviço de refeições
56301	Cafés
56302	Bares
56303	Pastelarias e casas de chá
56304	Outros estabelecimentos de bebidas sem espetáculo
56305	Estabelecimentos de bebidas com espaço de dança
56306	Estabelecimentos de bebidas itinerantes
58110	Edição de livros;
59140	Projeção de filmes e de vídeos
90010	Atividades das artes do espetáculo
90020	Atividades de apoio às artes do espetáculo
90030	Criação artística e literária
90040	Exploração de salas de espetáculos e atividades conexas
91011	Atividades das bibliotecas
91012	Atividades dos arquivos
91020	Atividades dos museus
91030	Atividades dos sítios e monumentos históricos
91041	Atividades dos jardins zoológicos, botânicos e aquários
91042	Atividade dos parques e reservas naturais
94991	Associações culturais e recreativas

Fonte: Anexo ao Decreto Regulamentar 2-A/2021, de 28/05, com as alterações do Decreto Regulamentar 6-A/2021, de 08/09.

Anexo 2 Associações representativas dos consumidores e dos setores abrangidos

Associações representativas dos consumidores

ACOP - Associação de Consumidores de Portugal
DECO Associação Portuguesa para a Defesa do Consumidor
UGC - União Geral de Consumidores

Associações representativas da restauração e do alojamento

Confederação do Comércio e Serviços
Confederação do Turismo de Portugal

Associações representativas da área da cultura

Acesso Cultura
Associação de Promotores de Espetáculos, Festivais e Eventos (APEFE)
Associação de Artistas Visuais em Portugal (AAVP)
Associação de Produtores de Cinema e Audiovisual (APCA)
Associação Portuguesa de Empresas Cinematográficas (APEC)
Associação de Produtores Independentes de Televisão (APIT)
Associação para as Artes Performativas em Portugal (Performart)
Associação Espetáculo, Agentes e Promotores Portugueses (AEAPP)
PlataformaDança - Associação Nacional de Dança
Associação Portuguesa de Realizadores (APR)
Associação Portuguesa de Técnicos de Audiovisual (APTA)
Associação Portuguesa de Serviços Técnicos para Eventos (APSTE)
Associação para a Gestão e Distribuição de Direitos (Audiogest)
Associação Portuguesa de Empresários e Artistas de Circo (APEAC)
Associação Portuguesa de Festivais de Música (APORFEST)
Associação SOS Arte PT (SOS ARTE PT)
Gestão dos Direitos dos Artistas (GDA) (Fundação)
Plateia - Associação de Profissionais das Artes Cénicas (Plateia)
Sindicato dos Trabalhadores de Espetáculos, do Audiovisual e dos Músicos - CENA-STE;
Sociedade Portuguesa de Autores (SPA);
REDE - Associação de Estruturas para a Dança Contemporânea
Ação Cooperativista de Apoio-Artistas, Técnicos e Produtores
EXHIBITION - Associação Lusa de Galeristas
Associação ECARTE XXI - Mediação Cultural, Mediação Artística, Educação, Cultura e Arte
Associação Portuguesa de Empresários Tauromáquicos (APET)

Anexo 3 Sinopse de legislação do IVAucher

Diploma	Descrição
Lei n.º 75-B/2020, 31 de dezembro (LOE 2021) – art. 405.º	Cria o programa de apoio e estímulo ao consumo nos setores do alojamento, cultura e restauração (IVAucher)
Decreto Regulamentar 2-A/2021, de 28/05	Define o âmbito e as condições específicas de funcionamento do programa IVAucher
Decreto Regulamentar 6-A/2021, de 28/05	Altera as condições específicas de funcionamento do programa IVAucher (altera o Decreto Regulamentar 2-A/2021)
Portaria n.º 119/2021, de 07/06 (MF)	Determina a data de início e a duração de cada fase do programa IVAucher
Despacho 12150/2021, de 15/12 (SEAAF/SET)	Atualização automática do benefício IVAucher para consumidores que sejam sujeitos passivos de IVA ou sujeitos passivos da categoria B de IRS
Despacho 351/2021, de 10/11	Ajustado o calendário fiscal de 2021/2022
Despacho 10233/2021, de 21/10 (SEAAF)	Concretização de diretrizes tendentes a garantir, no âmbito do programa IVAucher, o cumprimento comum das normas vigentes e boas práticas em matéria de proteção de dados pessoais
Despacho 1226/2021, de 28/09 (SEO)	Reforço do Capítulo 60
Despacho 676/2021, de 17/06 (SEO)	Encargos com contratos de aquisição de serviços
Despacho 208/2021, de 24/03 (SEAAF)	Sistema de controlo do IVAucher - procedimentos de validação e controlo a assegurar pela DGTF
Despacho 124/2021, de 26/02 (SET)	Autoriza a criação da rubrica 02.02.14D0.00 – Estudos, projetos e Consultoria IVAucher
Despacho 393/2020, de 15/10 (SEAAF)	Operacionalização do programa – competências AT
RCM 100/2020, de 18/11	Autoriza a realização da despesa relativa à aquisição de serviços de processamento de comparticipação de pagamentos eletrónicos
RCM 22/2022 de 09/02	Autoriza o reescalonamento da despesa relativa à aquisição de serviços de processamento de comparticipação de pagamentos eletrónicos
Despacho 12078-A/2020, de 11/12 - MF	Subdelegação de competências na diretora-geral da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) tendo em vista a contratação de serviços de processamento de comparticipação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários
Despacho 12280/2020, de 17/12 – Diretora-Geral da AT	Subdelegação de competências no Subdiretor-Geral da área de Recursos Financeiros e Patrimoniais da AT a competência para a prática de todos os ulteriores atos a realizar no âmbito do procedimento de aquisição de serviços de processamento de comparticipação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários
Despacho 11/03/2021 (Subdiretor-Geral da AT)	Despacho de adjudicação prestação de serviços de processamento de comparticipação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários

Anexo 4 Regime de proteção de dados aplicável ao IVAucher

O programa IVAucher foi criado pelo art. 405.º da LOE para 2021¹, definindo também regras quanto ao acesso à informação, pelas entidades responsáveis pela operacionalização e execução do programa, a dados de natureza bancária e fiscal e determinou que competia ao Governo definir o âmbito e as condições específicas de funcionamento do programa².

Para a implementação e operacionalização do programa foram estabelecidos procedimentos relativos à transmissão e tratamento da informação que visam assegurar o cumprimento da legislação sobre a proteção de dados pessoais, designadamente o Regulamento (UE) 2016/679 do Parlamento Europeu e do Conselho, de 27/04/2016, e a Lei 58/2019, de 08/08 de agosto e as boas práticas nesta matéria.

A participação dos consumidores (beneficiários) e dos comerciantes (participantes) no programa dependia de prévia adesão e de consentimento dado à entidade operadora para: (i) o tratamento da informação, incluindo a comunicação de dados pessoais necessários à operacionalização do programa; (ii) o acesso a elementos protegidos pelo sigilo bancário, para o estritamente necessário à operacionalização do programa, a fornecer pelo conjunto das entidades terceiras na área de pagamentos (entidades bancárias e financeiras) para associação dos cartões de pagamento elegíveis, bem como a informação relativa às operações bancárias elegíveis, designadamente a relativa ao TPA, no caso dos comerciantes aderentes.

Consumidores e comerciantes podiam em qualquer momento revogar a respetiva adesão ao programa, a qual produzia efeitos na data e hora em que era exercida, sem prejuízo de em momento posterior poder ser efetivado o reembolso do benefício relativo aos consumos elegíveis realizados em momento prévio à revogação. Neste âmbito competia à operadora proceder à atualização diária do registo de aderentes e comunicar as revogações às entidades terceiras na área de pagamentos autorizadas.

A transmissão da informação relevante para a implementação e operacionalização do programa deveria ter sido estabelecida através de um processo de interconexão de dados entre o agrupamento de entidades públicas (AT, DGTF e IGCP) e, na versão inicial do programa, as entidades responsáveis pelo processamento dos pagamentos eletrónicos que asseguram os serviços técnicos do sistema de compensação interbancária (SICOI) do BdP no âmbito do processamento de transações com cartões bancários.³

Competia à operadora, em nome e representação do agrupamento de entidades públicas, assegurar as obrigações relativas ao cumprimento dos deveres de informação sobre o funcionamento do programa, dos deveres de informação aos titulares dos dados e à resposta ao exercício dos direitos desses titulares, em especial no referente aos *“direitos de acesso, retificação, apagamento, limitação de finalidade, oposição, portabilidade, não sujeição a decisões automatizadas incluindo a definição de perfis, bem como ao direito de apresentar reclamações junto da Comissão Nacional de Proteção de Dados”*⁴.

A partilha de dados pessoais entre a operadora e as entidades terceiras na área de pagamentos obedecia ao princípio da minimização, cabendo à referida operadora disponibilizar diretamente à DGTF⁵, enquanto entidade responsável por gerir o processamento dos valores pecuniários do

¹ Aprovado pela Lei n.º 75-B/2020, de 31/12.

² Despacho 10233/2021- SEAAF e SET, de 21/10, posteriormente alterado através do Despacho 11492/2021, de 22/11.

³ O art. 405.º n.º 9 da LOE referia que o processo de interconexão era estabelecido mediante protocolo celebrado entre as entidades envolvidas, porém tal não sucedeu.

⁴ N.º 8 do Despacho 10233/2021- SEAAF e SET, de 21/10.

⁵ Entidade responsável por gerir o processamento dos valores pecuniários do benefício.

benefício as informações necessárias ao controlo dos movimentos financeiros e à autorização dos correspondentes débitos associados à conta no IGCP.

À operadora e às entidades terceiras na área de pagamentos era vedado: i) o tratamento de quaisquer dados a que tivessem acesso ao abrigo do programa para outras finalidades; ii) outra utilização ou aproveitamento dos dados pessoais, em benefício próprio ou de terceiros, que não estritamente relacionado, direta e exclusivamente, com a operacionalização do programa; e iii) utilizar em qualquer outra circunstância ou contexto, a informação e/ou os elementos cobertos pelos deveres de sigilo bancário e fiscal a que tivessem acesso.

Para efeitos deste programa a AT podia utilizar os dados previstos no DL 198/2012, de 24/08¹, no que respeita às faturas e outros documentos fiscalmente relevantes que tivessem como adquirente os consumidores aderentes ao IVAucher, bem como às faturas emitidas a consumidor final que se encontrassem na posse de consumidores aderentes ao IVAucher e outros documentos fiscalmente relevantes a estas associados. Porém, não podia aceder, a quaisquer dados de natureza bancária, com exceção do estritamente necessário para apresentação ao consumidor dos movimentos e saldos da utilização do benefício, desde que esse processamento assegurasse que os dados não eram armazenados pela AT nem ficavam acessíveis.

As entidades responsáveis pelo processamento dos pagamentos eletrónicos não podiam aceder, direta ou indiretamente, a qualquer informação fiscal da AT relativa aos consumidores ou aos comerciantes, com exceção do resultado do apuramento do benefício para efeitos da sua utilização.

¹ Estabelece medidas de controlo da emissão de faturas e outros documentos com relevância fiscal, define a forma da sua comunicação à Autoridade Tributária e Aduaneira e cria um incentivo de natureza fiscal à exigência daqueles documentos por adquirentes pessoas singulares.

Anexo 5 Tabela de alterações introduzidas ao Decreto-Regulamentar 2-A/2021, de 28/05

Artigos		Redação Inicial	Nova redação	Obs.
Dec Reg 2-A/2021	Dec-Reg 6-A/2021			
3.º n.º 2	Idem	<i>No programa «IVAucher» participa ainda a entidade operadora do sistema, contratada pelo agrupamento de entidades previstas no número anterior, enquanto responsável pelo processamento de pagamentos eletrónicos através de transações com cartões bancários.</i>	No programa «IVAucher» participam ainda a entidade operadora do sistema, contratada pelo agrupamento de entidades previstas no número anterior, bem como entidades terceiras na área de pagamentos autorizadas pela entidade operadora, designadamente entidades participantes no sistema de compensação interbancária do Banco de Portugal	Determina que são também participantes no programa as entidades terceiras na área de pagamentos autorizadas pela entidade operadora do sistema, designadamente entidades participantes no sistema de compensação interbancária do Banco de Portugal.
5.º n.º 1	Idem	<i>São elegíveis para beneficiar do programa os consumidores pessoas singulares que adiram ao programa, mediante aceitação dos respetivos termos de adesão junto da entidade operadora do sistema, ou entidades terceiras autorizadas por esta, e associem o seu número de identificação fiscal português (NIF) a um cartão de pagamento elegível pela entidade operadora do sistema</i>	São elegíveis para beneficiar do programa os consumidores pessoas singulares que adiram ao programa, mediante aceitação dos respetivos termos de adesão junto da entidade operadora do sistema, ou entidades terceiras autorizadas por esta, e permitam a comunicação do seu número de identificação fiscal português (NIF) às entidades referidas no n.º 2 do artigo 3.º para associação dos cartões de pagamento elegíveis.	Deixa de ser exigido ao consumidor a associação do NIF ao cartão bancário passando a ser exigida permissão para a comunicação do NIF às entidades terceiras para associação ao cartão bancário.
	6.º n.º 2 (aditado)		<i>Participam ainda no programa os sujeitos passivos de IVA autorizados pela entidade operadora do sistema que disponham de TPA/POS ou software de pagamento no qual intermedeiam vendas de bens ou prestações de serviços maioritariamente realizadas por comerciantes estabelecidos em território nacional com uma das CAE principal referidas no número anterior</i>	Permite a participação no programa a outros comerciantes desde verificados determinados requisitos.
6.º n.º 2 alínea b)	6.º n.º 3 alínea b)	<i>A participação no programa «IVAucher» pelos sujeitos passivos referidos no número anterior opera: b) Mediante aceitação dos respetivos termos de adesão, por via eletrónica, perante a entidade operadora do sistema por forma a permitir que a utilização do benefício seja efetuada através de pagamento por chave (token) associada a cartão bancário, sem TPA/POS.</i>	<i>A participação no programa «IVAucher» pelos sujeitos passivos referidos nos números anteriores opera: b) Mediante aceitação dos respetivos termos de adesão perante a entidade operadora do sistema ou entidades terceiras na área de pagamentos autorizadas por esta, por forma a permitir a utilização do benefício através de TPA/POS por si identificado ou software de pagamento validado pela entidade operadora do sistema.</i>	Adapta os procedimentos de adesão ao programa à circunstância de as entidades terceiras na área de pagamentos terem passado a ser também participantes do programa.



Artigos		Redação Inicial	Nova redação	Obs.
Dec Reg 2-A/2021	Dec-Reg 6-A/2021			
6.º n.º 3	6.º n.º 4	<i>Para efeitos do disposto na alínea b) do número anterior os comerciantes podem autorizar, mediante consentimento expresso, a entidade operadora do sistema a validar a designação, o NIF, a morada da sede, o CAE e o International Bank Account Number (IBAN) constantes do termo de adesão, junto da AT.</i>	Para efeitos do disposto no número anterior os comerciantes e os intermediários podem autorizar, mediante consentimento expresso, a entidade operadora do sistema a validar a designação, o Número de Identificação de Pessoa Coletiva , a morada da sede, a CAE e o International Bank Account Number (IBAN) junto da AT .	Adapta procedimentos à alteração que estendeu a participação no programa a outros comerciantes
	6.º n.º 5 (aditado)		<i>Os comerciantes podem afixar nos seus estabelecimentos, em local visível pelos consumidores, um selo confirmativo da adesão ao programa disponibilizado gratuitamente pela entidade operadora do sistema.</i>	
6.º n.º 4	6.º n.º 6	Mesma redação		
9.º n.º 1	Idem	Quando o consumidor aderente proceda a um pagamento, através de um meio de pagamento elegível pela entidade operadora do sistema, em aquisições de bens e serviços realizadas aos sujeitos passivos referidos no artigo 6.º, parte do montante do pagamento é suportado, nos termos do número seguinte, através da utilização do benefício que esteja disponível nos termos do artigo 7.º, sendo o remanescente suportado pelo meio de pagamento do consumidor.	Quando o consumidor aderente proceda a um pagamento, através de um meio de pagamento elegível pela entidade operadora do sistema, em aquisições de bens e serviços realizadas aos sujeitos passivos referidos no artigo 6.º, parte do montante do pagamento é suportado, nos termos dos números seguintes, através da utilização do benefício que esteja disponível nos termos do artigo 7.º, sendo o remanescente suportado pelo consumidor .	Introduz modificações substanciais ao mecanismo inicial passando a ser o consumidor a suportar o valor total da fatura sendo ressarcido do benefício até ao prazo máximo de dois dias úteis após o pagamento. O mecanismo inicial previa o pagamento pelo consumidor (através de meio de pagamento elegível) correspondente ao valor da fatura deduzido do benefício (até 50% consoante o montante do benefício disponível) e o remanescente suportado pelo Estado.
9.º n.º 3	Revogado	A entidade operadora do sistema disponibiliza ao consumidor, no momento do pagamento, informação relativa ao montante suportado pelo Estado e ao montante da conta de benefícios, através da impressão desta informação no talão impresso pelo TPA/POS ou equivalente.		
9.º n.º 4	Idem	A AT disponibiliza em tempo real, em aplicação da AT ou no Portal das Finanças, o montante do benefício e respetivos movimentos.	A utilização do benefício devido pode operar por ressarcimento do montante referido no n.º 2 para a conta bancária do consumidor no prazo máximo de dois dias úteis após o pagamento	
	9.º n.º 5 (aditado)		A AT e a entidade operadora do sistema disponibilizam aos consumidores o montante do benefício disponível.	

Artigos		Redação Inicial	Nova redação	Obs.
Dec Reg 2-A/2021	Dec-Reg 6-A/2021			
10.º	Idem	A entidade operadora do sistema é responsável por verificar a elegibilidade do comerciante para a utilização do benefício, por verificar o montante de benefícios ainda disponível e por abater o montante suportado na transação ao montante do benefício, dentro do limite referido no artigo anterior.	A entidade operadora do sistema é responsável por verificar a elegibilidade do comerciante para a utilização do benefício, por verificar o montante de benefícios ainda disponível e por abater o montante ressarcido na transação ao montante do benefício, dentro do limite referido no artigo anterior.	

Anexo 6 Medidas de estímulo à economia em diversos países europeus
Ao nível internacional

Países	Medida	Setores	Descrição	Duração
Chipre	Redução de IVA	Restauração Alojamento Transportes	Redução temporária da taxa de IVA sobre o turismo de 9% para 5%	Julho/2020 a janeiro/2021
França	Reforço do subsídio refeição	Restauração Bares	Aumento do limite do subsídio de refeição de 19 € para 38 € e permissão para uso em dias não úteis	Até dezembro/2020
Itália	Vouchers turismo	Alojamento	Vouchers até 500 € para famílias com rendimentos até 40 000 €, para uso em alojamento (single use)	Julho a dezembro 2020
Malta	Vouchers Turismo e comércio	Alojamento Restauração Comércio	Vouchers de 100 € para +16 anos, com 80% para alojamento/ restauração e 20% para comércio	Até setembro/2020
República Checa	Redução do IVA	Alojamento Cultura Desporto	Redução temporária da taxa de IVA sobre alojamento, cultura e desporto de 15% para 10%	Janeiro a dezembro 2020 (efeito retroativo)
Reino Unido	Vouchers restauração	Restauração Pubs	50% de desconto (até 10€/pessoa) por refeição, de 2ª a 4ª, "on premises"	Agosto/2020
Alemanha	Redução de IVA	Restauração Bares	Redução temporária da taxa de IVA de 19% para 7% para a restauração	Julho 2020 a junho 2021
Áustria	Redução de IVA	Restauração Turismo Cultura	Redução temporária da taxa de IVA de 13% / 10% para 5% para as atividades relacionadas com turismo	Julho a dezembro 2020
Eslovénia	Vouchers turismo	Alojamento	200 euros para residentes maiores 50 euros para residentes menores	Até dezembro/2020
Grécia	Redução de IVA	Restauração Turismo Cinema	Redução temporária da taxa de IVA de 24% para 13% / 6% para as atividades relacionadas com turismo	Junho a outubro 2020

Em Portugal

Medida	Descrição
Redução da taxa do IVA	Aquando da redução da taxa do IVA aplicável aos serviços de restauração implementada em 2016, os estudos internos (MF) e externos sobre o efeito desta medida de política apontam para efeitos imateriais nos preços perante a redução de impostos. Uma eventual redução da taxa de IVA aplicável poderia aumentar as margens dos comerciantes beneficiados, o que teria pouco efeito na sua atividade. Muitos dos comerciantes abrangidos pelo programa IVAucher enfrentavam uma redução acentuada da procura, conforme anteriormente demonstrado, e não uma redução das margens aplicáveis. Acresce a este cenário que, genericamente, dois dos setores abrangidos pelo programa IVAucher (alojamento e cultura) já beneficiam de taxas reduzidas de IVA não sendo, portanto, possível concretizar uma redução de taxa ao abrigo da Diretiva IVA.
Subsídio direto às entidades aos setores	No âmbito das medidas COVID-19 foram implementados vários programas de apoio às empresas, por via de subsidiação. Dentro desses programas, o que atingiu maior notoriedade foi o programa Apoiar, quer pelo valor dos subsídios em causa, quer pela sua abrangência. O programa IVAucher distingue-se deste programa de subsidiação - bem como de outros em vigor à data - por prosseguir, uma finalidade distinta. Efetivamente, o IVAucher pretendia estimular o consumo nos setores mais afetados e não subsidiar uma quebra na procura, razão pela qual, reunindo as condições necessárias, os comerciantes poderiam cumular os benefícios previstos em cada um dos programas.
Desconto imediato praticado pelos comerciantes e reembolsado pelo Estado	A comunicação de faturas pelos comerciantes à AT deve ocorrer até ao dia 12 do mês seguinte (cfr. artigo 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto), sendo que habitualmente as mesmas são processadas administrativamente num período não inferior a uma semana, o que significaria que os comerciantes poderiam ter de "adiantar" o valor do desconto por um período superior a 30 dias, agravando e penalizando a frágil situação de tesouraria dos comerciantes dos setores abrangidos face à situação económica excecional vivenciada à data,
Reembolso ao consumidor pela AT das despesas incorridas nos setores abrangidos	Considerando, que a AT precisaria, também nesta opção, de conhecer as operações elegíveis, seria necessário um "adiantamento" do valor pelos consumidores por um prazo relativamente longo (podendo ser superior a 30 dias), o que prejudicaria a utilização do benefício e a eficácia do programa

Medida	Descrição
<p>Atribuição de um vale de valor fixo por consumidor</p>	<p>Neste cenário, o valor do benefício por consumidor seria idêntico em relação a todos os consumidores. Sucede que o programa IVAucher depende da realização de dois consumos em momentos distintos, nas fases de acumulação e utilização. Desse modo, procurou-se estimular duplamente o consumo marginal nestes setores. Ora, abdicando-se da fase de acumulação - a qual visava garantir que os setores beneficiavam de maiores consumos - e não se garantido que apenas seriam beneficiados os consumidores que efetivamente consumiam nos setores selecionados corria-se o risco de desperdício uma vez que poderiam ser atribuídos a contribuintes que nem os utilizariam.</p>

Entidades auscultadas na fase de desenho do programa
<p>AHP - Associação da Hotelaria de Portugal AHRESP - Associação da Hotelaria, Restauração e Similares de Portugal ALEP - Associação do Alojamento Local em Portugal APHORT - Associação Portuguesa de Hotelaria Restauração e Turismo AHdP - Associação de Hostels de Portugal Operadores de venda de bilhetes APEFE - Associação de Promotores de Espetáculos, Festivais e Evento APORFEST - Associação Portuguesa de Festivais de Música Circuito Performart - Associação para as Artes Performativas em Portugal Plateia - Associação de Profissionais das Artes Cénicas REDE - Associação de Estruturas para a Dança Contemporânea APEC - Associação Portuguesa de Empresas Cinematográficas Medeia Filmes Midas II Filmes Nitrato Filmes FEVIP - Associação Portuguesa de Defesa de Obras Audiovisuais OPART Teatro Nacional D. Maria II Teatro Nacional São João Direção Geral do Património Cultural</p>

Anexo 7 Modificações objetivas ao contrato

Cláusula	Articulado	Implementação
1.ª, n.º 2 a)	<i>O consumidor adere ao programa de benefícios através da associação entre o seu NIF e um determinado cartão de pagamento</i>	O consumidor deixou de prestar informação sobre o seu cartão de pagamento e passou a ser enviado aos bancos aderentes o seu NIF para que estes identificassem os cartões associados e reportassem as correspondentes transações
1.ª, n.º 2 d)	<i>Aquando dos pagamentos com cartão de pagamento, (...) até 50% do pagamento é suportado pelo Estado (...) e o remanescente é pago através do cartão de pagamento utilizado pelo consumidor (...)</i>	O consumidor suporta 100% do valor da transação e é reembolsado até 50% desse valor no prazo de dois dias úteis
1.ª, n.º 3 a)	<i>O serviço de adesão ao programa de benefícios através da associação entre o NIF do consumidor e um determinado cartão de pagamento, mediante:</i> <i>i) Adesão e cancelamento "online" em plataforma do segundo outorgante (...) com a verificação da titularidade do cartão de pagamento através de meio de autenticação segura;</i> <i>ii) Adesão e cancelamento com apresentação do cartão de pagamento e do cartão do cidadão em balcão ou eletronicamente em ATM, mediante verificação da identidade do aderente ou autenticação do cartão de pagamento e subsequente leitura do cartão do cidadão para obtenção do NIF</i>	A adesão e cancelamento do consumidor ocorre <i>online</i> na plataforma IVAucher, mediante autenticação do NIF junto da AT (via <i>webseVICES</i>) ou presencialmente nos postos de atendimento PAGAQUI
1.ª, n.º 3 f)	<i>O serviço de processamento da comparticipação, aquando dos pagamentos com cartão de pagamento (...) até 50% do pagamento é suportado pelo Estado (...) e o remanescente é pago através do cartão de pagamento utilizado</i>	O consumidor suporta 100% do valor da transação e é reembolsado até 50% desse valor no prazo de dois dias úteis
1.ª, n.º 3 g)	<i>O serviço de disponibilização ao consumidor, no momento do pagamento, de informação relativa ao montante suportado pelo Estado, através da impressão desta informação no talão impresso pelo TPA/POS ou equivalente</i>	Deixou de ser aplicável, pois o Estado não suporta despesa no momento da transação
1.ª, n.º 3 h)	<i>O serviço de compensação da comparticipação prevista na alínea f) e conforme alínea e) do n.º 2 da presente cláusula, mediante comunicação ao IGCP</i>	A comparticipação do Estado passa a ser reembolsada ao consumidor no prazo de dois dias úteis
1.ª, n.º 4 a)	<i>Promover a adaptação do sistema de processamento das transações com cartões bancários e da respetiva compensação, com a implementação de um sistema de comparticipação de pagamentos pelo Estado, no quadro do funcionamento de sistema de compensação e liquidação</i>	Criação de um sistema de recolha de informação das transações efetuadas pelos consumidores aderentes nos TPA inscritos no programa, cálculo do benefício a reembolsar por transação e envio da informação ao banco aderente e respetivo montante para ser lançado na conta do consumidor associada ao cartão de pagamento
2.ª, n.º 1 a)	<i>O segundo outorgante deve disponibilizar (...) Adesões e cancelamentos, incluindo associação e desassociação de meios de pagamento</i>	A comunicação da associação e desassociação de meios de pagamento não integra o mecanismo implementado
2.ª, n.º 2	<i>Os relatórios de adesões e cancelamentos (...) devem incluir em relação a cada operação de adesão ou cancelamento verificada no período a que respeita a seguinte informação:</i> <i>b) Identificador único do meio de pagamento em relação ao qual é efetuada a adesão ou cancelamento;</i> <i>c) Tipo de operação – adesão, cancelamento, associação ou desassociação de cartão de pagamento;</i> <i>d) Data da operação de adesão, cancelamento, associação ou desassociação</i>	Não inclui a alínea b) e nas seguintes não abrange a associação e desassociação de cartão de pagamento

Cláusula	Articulado	Implementação
2.ª, n.º 3	<p><i>Os relatórios de utilização do benefício, a que se refere a alínea b) do número 1 da presente cláusula, devem incluir em relação a cada operação de utilização do benefício verificada no período a que respeita a seguinte informação:</i></p> <p><i>b) Identificador único do meio de pagamento com o qual foi utilizado o benefício;</i></p> <p><i>e) Valor do pagamento ao comerciante suportado pelo benefício;</i></p> <p><i>f) Valor do pagamento ao comerciante suportado pelo meio de pagamento eletrónico do consumidor</i></p>	Não inclui estas alíneas, uma vez que não há pagamento do Estado ao comerciante. Inclui informação sobre o valor do reembolso efetuado a cada consumidor
3.ª, n.º 1, c), ii)	<p><i>Disponibilização de adesão conforme disposto na subalínea ii) da alínea a) do n.º 1 da cláusula 6.ª do caderno de encargos (...) e manutenção da mesma durante o remanescente da duração do contrato, com uma disponibilidade diária mínima em todos os municípios do país;</i></p>	A adesão e cancelamento do consumidor ocorre <i>online</i> na plataforma IVAucher, mediante autenticação do NIF junto da AT (via <i>webservices</i>) ou presencialmente nos postos de atendimento PAGAQUI
3.ª, n.º 1, g)	<p><i>Disponibilização de serviço de sistema de participação de pagamentos pelo Estado, aquando do processamento de pagamentos com cartões bancários (...) processamento da participação do Estado em até 50% do montante da transação, sendo apenas o remanescente pago através do cartão bancário utilizado (...)</i></p>	O consumidor suporta 100% do valor da transação e é reembolsado até 50% desse valor no prazo de dois dias úteis

Anexo 8 Mapa de eventuais infrações financeiras

Pontos do relato	Descrição dos factos	Normas violadas	Valores	Responsáveis	Apuramento de responsabilidade financeira	
					Reintegratória	Sancionatória
4.4.1	Relativamente às notas de crédito emitidas na fase de acumulação, até 29/10/2021, não foi deduzido o valor do IVA, sobrevalorizando o valor do benefício a atribuir (igual ao IVA das faturas, não deduzido do valor das notas de crédito). Após 29/10 e até 22/12/2021, foram consideradas as notas de crédito, porém ¹ o respetivo IVA passou a ser adicionado (em vez de deduzido) aumentando (em vez de diminuir) o valor do benefício. Este procedimento foi parcialmente corrigido por nova comunicação da AT, a 23/12/2021. No total destas falhas foi apurado um valor a corrigir de 1 204 589 €. Destes, foram regularizados 777 111 €. O remanescente (427 479 €) abrange 19 289 consumidores.	Art. 405.º da LOE para 2021 n.ºs 1 e 2. Arts. 2.º e 7.º do Decreto Regulamentar 2-A/2021, de 28/05	427 479,13 €	Enquanto responsável da entidade executora: Diretora-Geral da AT (████████████████████); Subdiretor Geral da área de Sistemas de informação (████████████████████)	Art. 59.º, n.ºs 1 e 4 da LOPTC	Art. 65.º, n.º 1, alíneas b) e d) da LOPTC.

¹ A fórmula de cálculo utilizada pela AT para o apuramento do benefício disponibilizado (IVA das faturas – IVA das notas de crédito) não levou em conta que o IVA das notas de crédito já é registado no sistema com valor negativo.

Anexo 9 Exercício do Contraditório – Respostas das entidades e responsáveis

1.	Ministro das Finanças	73
2.	Autoridade Tributária e Aduaneira (AT)	79
3.	Direção-Geral do Tesouro e Finanças (DGTF)	104
4.	Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública (IGCP)	110
5.	SaltPay Portugal	117
6.	██████████ – Diretora-Geral da AT	120
7.	██████████ – Diretora-Geral da DGTF	146
8.	██████████ – Ex-Presidente do Conselho de Administração do IGCP	151
9.	██████████ – Subdiretor-Geral da área de Sistemas de informação da AT	160
10.	██████████ – Representante da AT no comité de monitorização da execução do contrato	181
11.	██████████ – Representante da DGTF no comité de monitorização da execução do contrato	195
12.	██████████ – Representante do IGCP no comité de monitorização da execução do contrato	197

1. Ministro das Finanças



Exmo. Senhor
Diretor-Geral do Tribunal de Contas

SUA REFERÊNCIA	SUA COMUNICAÇÃO DE	NOSSA REFERÊNCIA	DATA
	09/03/2023	N.º 297/2023 ENT. 1197/2023 PROC. N.º 28.03	05/04/2023

ASSUNTO Relato de auditoria ao Programa IVAucher - Exercício de contraditório.

Exmo. Senhor Diretor-Geral do Tribunal de Contas,

Reportando-me ao assunto mencionado em epígrafe, encarrega-me S.E. o Ministro das Finanças de remeter a seguinte pronuncia respeitante a esta matéria.

I

1. No âmbito da AUDITORIA AO PROGRAMA IVAUCHER, que teve como «*objetivo principal (...) apreciar a eficácia do IVAucher no apoio e estímulo ao consumo desses setores, bem como o desempenho do mecanismo instituído para o efeito, através do exame da execução financeira e dos procedimentos de operacionalização e controlo, sem prejuízo de matérias de legalidade relacionadas.*», são formuladas, em sede de sumário, várias conclusões, que, resumidamente, consistem nas seguintes:

1. «*Dos seis meses de planeamento do programa resultou um mecanismo inovador, porém não foram definidas metas e indicadores de desempenho, prejudicando a avaliação*»;
2. «*A seleção da entidade operadora do sistema através de concurso público não eliminou todos os riscos assinalados pela Autoridade da Concorrência.*»;
3. «*Contrato executado nos termos de um decreto regulamentar inválido, em violação das cláusulas contratadas*»;
4. «*Uma implementação complexa, com âmbito reduzido e riscos na execução, apesar do procedimento de adesão ter sido simples e a informação pré-existente no portal da AT ter facilitado a implementação do programa*»;
5. «*O pagamento dos benefícios foi tempestivo e totalizou 38 M€, porém ocorreram falhas originando pagamentos indevidos de 446 mil euros*»;
6. «*A aceitação dos termos de adesão não foi concretizada por 63 040 consumidores.*»;

7. «Os consumos junto de Intermediários de empresas com CAE elegível geraram 10% do total de benefícios»;
8. «Falhas decorrentes de um sistema de controlo não adequado às especificidades do programa e de constrangimentos impostos pelo desenho do modelo implementado»;
9. «Foi utilizado apenas 20% do valor orçamentado em benefícios e 10% na operacionalização do programa, diminuindo o impacto do programa nos setores abrangidos»;
10. «Apenas 17% do universo de comerciantes aderiu ao programa, tendo o setor da restauração concentrado 76% dos benefícios concedidos»;
11. «O programa estimulou em particular o consumo no setor da restauração e os comerciantes com faturação inferior a 1 M€»; e
12. «O Governo destaca relevância e coerência do programa, sem demonstrar impacto na faturação nem explicar a fraca adesão».

2. Adicionalmente, o Tribunal de Contas emitiu duas recomendações dirigidas especificamente ao Ministro das Finanças, a saber:

a) «No desenho de sistemas de incentivos deve ser assegurado que as entidades gestoras efetuem o acompanhamento, o reporte e o controlo tempestivos da atribuição e do pagamento de apoios pelas entidades executoras, garantindo a auditabilidade do sistema criado para a gestão dos incentivos»; e

«Em modelos de incentivos que dependam preferencialmente do uso de sistemas controlados por terceiros, o risco de não virem a ser disponibilizados deve ser acautelado, nas peças concursais e no contrato, por forma a assegurar as alternativas adequadas.».

II

1. No âmbito dos apoios às atividades afetadas pela situação epidemiológica global decorrente da pandemia COVID-19, o Governo introduziu, na Lei n.º 75 -B/2020, de 31 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2021 (LOE 2021) um «programa temporário de apoio e estímulo ao consumo» vocacionado para os setores do alojamento, cultura e restauração, denominado «IVAucher».
2. Nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 405.º da LOE 2021, tal programa consistia num mecanismo que possibilitava que o consumidor final acumulasse o valor correspondente à totalidade do IVA suportado em consumos nos referidos setores durante um trimestre, e utilizá-lo durante o trimestre seguinte, em consumos nesses mesmos setores.
3. Já o n.º 2 daquela norma, previa que o apuramento do valor correspondente ao IVA suportado pelos consumidores finais seria efetuado a partir dos montantes constantes das faturas comunicadas à AT,



sendo que, de acordo com o n.º 3, a utilização do valor acumulado seria efetuada por via de «desconto imediato nos consumos».

4. Finalmente, o n.º 14 do artigo 405.º da LOE 2021, dispunha que competiria ao Governo definir o âmbito e as condições específicas de funcionamento do programa.
5. A boa execução do mecanismo exigiu a necessidade de contratação externa de serviços de processamento de comparticipação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários e, nesse sentido, o Governo autorizou, através da Resolução do Conselho de Ministros n.º 100/2020, de 18 de novembro, o lançamento de um concurso público internacional para adquirir um conjunto de serviços com vista à implementação do programa «IVAucher».
6. O concurso público¹ foi publicitado no Diário da República a 17 de dezembro de 2020, sendo o dia 23 de janeiro de 2021 o termo do prazo para apresentação das propostas².
7. Foi apresentada uma única proposta, em consórcio constituído pelas sociedades *PAGAQUI - Pagamentos e Carregamentos, S.A.* e *BORGUN hf*, tendo esta, entretanto, passado a assumir a designação de *SaltPay IIB hf* (doravante designada por *SaltPay*).
8. Em 27-04-2021 foi celebrado um contrato de aquisição de serviços de processamento de comparticipação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários com o consórcio externo supra identificado, com início na data da assinatura e término em 31/12/2021.
9. Do contrato e do caderno de encargos resultava que a AT apuraria o montante de benefício a atribuir aos contribuintes, com base nas faturas em que figurassem como adquirentes (quer fossem comunicadas pelo emitente, quer fossem comunicadas pelo adquirente), deduzido de notas de crédito e de faturas anuladas, sendo os setores abrangidos e o valor correspondente ao benefício determinados pela legislação e respetiva regulamentação que viessem a ser aprovadas. A AT comunicaria também à entidade adjudicatária quais os montantes de benefício a atribuir a cada consumidor aderente (por NIF do mesmo), os quais poderiam ser positivos ou negativos, adicionando ou abatendo ao saldo anterior da conta-corrente de benefícios do consumidor.
10. Com o objetivo de regulamentar e implementar o programa, e ao abrigo do n.º 14.º do artigo 405.º da LOE para 2021, foi aprovado o Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021, de 28 de maio, que definiu «o âmbito e as condições específicas de funcionamento do programa “IVAucher”». Aqui,

¹ Com publicação de anúncio no Jornal Oficial da União Europeia, nos termos do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 20.º do Código dos Contratos Públicos, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 18/2008, de 29 de janeiro, na sua redação atual (concurso público n.º 53/CP/AT/2020).

² Conforme Declaração de retificação de anúncio n.º 15/2021.

procedeu-se à designação e atribuições das entidades gestoras do programa «IVAucher», a quem competia garantir a correta utilização dos recursos públicos afetos ao mesmo.

11. O programa foi implementado em duas fases distintas, legalmente previstas: a fase de apuramento de benefícios, que decorreu durante os meses de junho, julho e agosto de 2021; e a fase de utilização de benefícios que decorreu entre o dia 1 de outubro e 31 de dezembro de 2021.
12. No tocante ao apuramento do montante do benefício, o Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021 dispunha que *«A AT apura o montante de IVA suportado pelos consumidores aderentes nas suas aquisições realizadas aos sujeitos passivos referidos no n.º 1 do artigo anterior, através da soma dos montantes de IVA constantes nas faturas emitidas na fase de acumulação de benefício, que lhe são comunicadas pelos sujeitos passivos emitentes, nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, na sua redação atual, deduzido do montante de IVA respeitante a faturas anuladas e notas de crédito emitidas.»*.
13. Para esse efeito, apenas seriam consideradas as faturas, anulações de faturas e notas de crédito comunicadas à AT, cujo emitente tenha como CAE principal à data da comunicação um dos CAE identificados no anexo ao referido Decreto Regulamentar, até ao final do prazo previsto para a comunicação de faturas, nos termos do n.º 2 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, na sua redação atual, referente ao último mês abrangido pela fase de acumulação de benefício. O montante definitivo de benefício seria apurado pela AT e divulgado aos consumidores em aplicação informática da AT ou no Portal das Finanças, até ao último dia do mês seguinte ao fim da fase de acumulação.
14. Quanto à fase de utilização do benefício o referido Decreto Regulamentar previa que quando o consumidor final aderente procedesse a um pagamento, através de um meio de pagamento elegível pela entidade operadora do sistema, em aquisições de bens e serviços realizadas aos comerciantes abrangidos pelo programa, parte do montante do pagamento seria suportado através da utilização do benefício disponível, sendo o remanescente suportado pelo meio de pagamento do consumidor. A parte do montante a suportar corresponderia a 50 % do valor do bem ou serviço, salvo se o montante do benefício disponível, nos termos do artigo 7.º, não fosse suficiente, caso em que a mesma não ultrapassaria este montante.
15. No decurso da implementação do programa, e nos termos do n.º 14 do artigo 405.º da LOE para 2021, foram introduzidas alterações ao Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021 através do Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021, de 08 de setembro. Estas alterações visavam *«alargar o seu âmbito a todas as entidades que operem naqueles três setores fortemente afetados pela pandemia.»*.



16. Por outro lado, e na tentativa de alargar a adesão ao programa, o Governo estabeleceu que a adesão e utilização passassem a poder ter lugar em entidades terceiras na área de pagamentos autorizadas pela entidade operadora, limitando-se o período para ressarcimento do montante para a conta bancária do consumidor ao prazo máximo de dois dias úteis após o pagamento.
17. A intenção subjacente à alteração do decreto regulamentar veio a ser concretizada por via do estabelecido no n.º 2 do artigo 3.º *“No programa «IVAucher» participam ainda a entidade operadora do sistema, contratada pelo agrupamento de entidades previstas no número anterior, bem como entidades terceiras na área de pagamentos autorizadas pela entidade operadora, designadamente entidades participantes no sistema de compensação interbancária do Banco de Portugal.”*
18. Adicionalmente, o Governo veio confirmar, por via do n.º 1 do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 21/2023, de 24 de março, que *«Para efeitos do disposto no n.º 3 do artigo 405.º da Lei n.º 75 -B/2020, de 31 de dezembro, considera-se desconto imediato, bem como a respetiva comparticipação e compensação, o ressarcimento do montante correspondente ao benefício, para a conta bancária do consumidor, no prazo máximo de dois dias úteis contados a partir do pagamento integral pelo consumidor ao comerciante.»*.
19. Norma à qual o legislador atribuiu natureza interpretativa.
20. Tal alteração foi ao encontro do estatuído no n.º 9 do artigo 405.º da LOE 2021, assim possibilitando aos comerciantes estabelecer uma ligação entre os terminais de pagamento automáticos (TPA) das diferentes instituições bancárias e o sistema da entidade adjudicatária (*SaltPay*).
21. Por outro lado, nos termos da redação alterada do n.º 4 do artigo 9.º do Decreto-Regulamentar, previu-se, no âmbito da competência definida no n.º 14 do artigo 405.º da LOE para 2021, relativa às condições específicas do programa que a utilização do benefício passasse a poder operar por ressarcimento do montante acumulado para a conta bancária do consumidor, no prazo máximo de dois dias úteis após o pagamento. Assim, substituiu-se o sistema do mecanismo qual o reembolso do valor acumulado era feito no momento do pagamento para um sistema de “cash-back” ou reembolso depois da compra (num prazo de 2 dias).
22. O desenho e implementação deste processo de comunicação dos benefícios entre a AT e a entidade operadora do sistema iniciou-se em março de 2021, tendo a sua implementação sido iniciada em maio de 2021, em linha com o Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021, de 28 de maio.

III

1. O programa IVAucher, de cariz inovador, permitiu, por um lado, um aumento da base tributável das faturas com NIF dos três setores apoiados (alojamento, cultura e restauração) e, por outro, quando comparado com 2019 (último ano pré-pandemia COVID-19), que o número de faturas com NIF nestes setores se cifrasse novamente acima de 20M, aproximando-se dos valores pré-pandemia.
2. O peso dos setores apoiados nas fases de acumulação e distribuição foi equilibrado, não se verificando qualquer redistribuição significativa de saldos entre os diferentes setores, comprovando-se a transversalidade do programa nas suas várias vertentes.
3. Acresce que mais de metade dos reembolsos foram atribuídos a indivíduos nos escalões de rendimento mais baixos tendo o programa a virtualidade de estimular a emissão de faturas com NIF, funcionando também como uma ferramenta ao serviço da estratégia de combate à fraude e evasão fiscais.
4. A quase totalidade do saldo acumulado pelos aderentes foi reembolsado, não se verificando um desaproveitamento de saldo expressivo em todas as tipologias de aderentes o desenho do programa permitiu incorporar os ajustes necessários em função dos desafios identificados ao longo da sua implementação.
5. É facto que a novidade do programa e a introdução de novos conceitos tornou mais exigente a sua compreensão por parte dos cidadãos, o que se pode ter reflexo na análise dos níveis de adesão. No entanto, ao longo de todo o período de aplicação do programa foram feitos inúmeros esforços de comunicação, designadamente *media*, Portal do Governo, redes sociais, etc.
6. Tratando-se de um mecanismo inovador compreendem-se bem as recomendações constantes do relato de Auditoria ao programa IVAucher, estando o Ministro das Finanças ciente da importância do seu acolhimento, bem como da sua incorporação e implementação em futuros sistemas de incentivos análogos.

Com os melhores cumprimentos,

pel' O Chefe do Gabinete

Carlos Domingues

Carlos Domingues

Cc: SEAF

2. Autoridade Tributária e Aduaneira (AT)



Direção de Serviços de Auditoria Interna

Divisão de Acompanhamento de Resultados de Auditoria, Planeamento e Apoio Técnico

No âmbito do Processo 15/2022 – AUDIT, 2ª Secção, relativo à AUDITORIA AO PROGRAMA IVAUCHER, vem a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) notificada do Relato exercer o seu direito de pronúncia em **contraditório**, nos termos e com os fundamentos que seguem:

A

No âmbito da auditoria em apreço suscita-se (conforme anexo 8 ao Relato) a existência de “*eventuais infrações financeiras*”, que constituiriam a Diretora-Geral da AT, o Subdiretor-Geral dos Sistemas de Informação e a Diretora de Serviços de Comunicação, Promoção e Apoio ao Cumprimento (DSCPAC), enquanto representante da AT no comité de monitorização da execução do contrato em responsabilidade financeira sancionatória e reintegratória.

A responsabilidade financeira que, alerta o Relato, resulta das seguintes conclusões formuladas em sede de sumário:

- I) «*A prestação de serviços pela SaltPay foi assim alinhada com as alterações efetuadas ao regulamento, mas divergiu dos termos do contrato. A não adaptação do contrato às alterações ocorridas no regime regulamentar foi fundamentada na possibilidade de os contratos serem modificados por atuação unilateral do Estado, que teria sido corporizada na alteração concretizada pelo Decreto Regulamentar 6-A/2021, de 08/09. Porém, sendo este diploma ilegal na parte em que diverge das condições definidas na LOE, não opera a invocada modificação do contrato. A aceitação de uma execução contratual que divergiu das cláusulas contratadas é suscetível de constituir os responsáveis pela gestão e monitorização do contrato em eventual responsabilidade financeira (art. 65.º da LOPTC)*»
[fls. 6, ponto 3 do Relato]
- II) «*Conforme proposto em dezembro de 2021 pela AT, o Ministro das Finanças, em outubro de 2022, autorizou “excepcionalmente a relevação de reposição das quantias em causa” atenta a fundamentação apresentada, designadamente que os custos associados ao processo de restituição dificilmente seriam justificados do ponto de vista da racionalidade económica. Porém, esta relevação opera sobre a obrigação de restituição dos valores pelo respetivo beneficiário (benefício indevido) e não sobre a obrigação de repor o dano para o erário público, prevista no art. 59.º da LOPTC, decorrente da ilicitude do ato (pagamento indevido).*»
[fls. 7, ponto 5 do Relato]

Tais circunstâncias resultariam, respetivamente,

- I) Em violação do disposto nos artigos 302.º, alínea c), 311.º, n.º 1, alínea c), 312.º alínea c) e 313.º, todos do Código dos Contratos Públicos (CCP), sendo sancionados à luz do disposto

na alínea l) do n.º 1 do artigo 65.º da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas, aprovada pela Lei n.º 98/97, de 26 de agosto (doravante designada LOPTC), e

- II) Em violação do disposto nos n.ºs 1 e 2 do artigo 405.º da Lei n.º 75 -B/2020, de 31 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2021 (LOE 2021), bem como do disposto nos artigos 2.º e 7.º do Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021, de 28/05, sendo sancionados, a título de responsabilidade sancionatória, nos termos do disposto na alínea b) e d) do n.º 1 do artigo 65.º da LOPTC, e, a título de responsabilidade reintegratória, nos termos dos n.ºs 1 e 4 do artigo 59.º da LOPTC.

Não pode, contudo, a AT aderir às conclusões que do duto Relato emergem, assim como, não pode conformar-se com a imputação de responsabilidade sancionatória e reintegratória que naquele vem veiculada como passível de ser exigida aos seus dirigentes.

Pelo que convoca, assim, os factos em torno dos quais é suscitada esta responsabilidade.

B.

1. No âmbito dos apoios às atividades afetadas pela pandemia de COVID 19, o Governo apresentou na Lei n.º 75 -B/2020, de 31 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2021 (LOE 2021) um “*programa temporário de apoio e estímulo ao consumo*” nos setores do alojamento, cultura e restauração, denominado «*IVAucher*». À luz do disposto no n.º 1 do artigo 405.º da LOE 2021, o programa consistia num mecanismo que permitia ao consumidor final acumular o valor correspondente à totalidade do IVA suportado em consumos nos referidos setores durante um trimestre, e utilizar esse valor, durante o trimestre seguinte, em consumos nesses mesmos setores.

1.1. Nos termos do n.º 2 do preceito, o apuramento do valor correspondente ao IVA suportado pelos consumidores finais seria efetuado a partir dos montantes constantes das faturas comunicadas à AT. Sendo que, de acordo com o n.º 3, a utilização do valor acumulado seria feita por “*desconto imediato nos consumos*”.

1.2. Mais determinava o n.º 14 do preceito, que competiria ao Governo definir o âmbito e as condições específicas de funcionamento do programa.

2. A operacionalização do mecanismo exigiu a necessidade de contratação externa de serviços de processamento de comparticipação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários. Nesse sentido, o Governo autorizou, através da Resolução do Conselho de Ministros n.º 100/2020, de 18

de novembro, o lançamento de um concurso público internacional para adquirir um conjunto de serviços com vista à implementação do programa «*IVAucher*» (cfr. doc. 1 que se anexa).

2.1. O concurso público ¹ foi publicitado no Diário da República a 17 de dezembro de 2020, sendo o dia 23 de janeiro de 2021 o termo do prazo para apresentação das propostas², tendo sido apresentada uma única proposta, em consórcio constituído pelas empresas *PAGAQUI – Pagamentos e Carregamentos, S.A.* e *BORGUN hf*, esta, entretanto, passando a assumir a designação de *SaltPay IIB hf* (doravante designada por *SaltPay*).

2.2. Em 27-04-2021 foi celebrado um contrato de aquisição de serviços de processamento de comparticipação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários com o identificado consórcio externo, com início na data da assinatura e término em 31/12/2021.

2.3. Pode ler-se no n.º 1 da cláusula 1ª do referido contrato, sob a epígrafe “Objeto e conteúdo funcional”, que «*O objeto do presente contrato é a aquisição de serviços de processamento de comparticipação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários, nos termos do caderno de encargos e da proposta adjudicada.*» Nesse sentido, e por força do disposto nas alíneas d) e e) do n.º 2 da mesma cláusula, foram estabelecidos a cargo da entidade adjudicatária os seguintes deveres:

«d) Quando dos pagamentos com cartão de pagamento, o segundo outorgante verifica a elegibilidade do CAE do comerciante para utilização do benefício e verifica se o consumidor tem saldo positivo na sua conta de benefícios, sendo que – caso se verifiquem aquelas duas condições – até 50% do pagamento é suportado pelo Estado (e o respetivo montante deduzido pela entidade adjudicatária à conta-corrente de benefícios do consumidor) e o remanescente é pago através do cartão de pagamento utilizado pelo consumidor, não sendo suportado pelo Estado qualquer pagamento caso seja recusado o pagamento do remanescente através do cartão de pagamento;

e) O segundo outorgante processa diariamente a compensação daqueles movimentos financeiros, remetendo ao IGCP a indicação do montante global da comparticipação a pagar pelo Estado, procedendo esta entidade ao respetivo pagamento, em nome e por conta da DGTF enquanto entidade gestora do capítulo 60 do Orçamento do Estado.»

2.4. Por sua vez, consta do Caderno de Encargos, concretamente da Cláusula 9.ª, o seguinte:

«Cláusula 9.ª - Responsabilidade

¹ Com publicação de anúncio no Jornal Oficial da União Europeia, nos termos do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 20.º do Código dos Contratos Públicos, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 18/2008, de 29 de janeiro, na sua redação atual (concurso público n.º 53/CP/AT/2020).

² Conforme Declaração de retificação de anúncio n.º 15/2021.

1. O adjudicatário assume integral responsabilidade pelos serviços contratados, sendo o único responsável perante a entidade adjudicante pela boa prestação dos mesmos.
2. O adjudicatário responde nomeadamente por quaisquer erros, deficiências ou omissões na prestação de serviços, qualquer que seja a sua origem e qualquer que seja o momento em que forem detetados, salvo se provar que os mesmos decorreram de dados fornecidos por escrito por qualquer das entidades através das quais o Estado atua na contratação em apreço.
3. Sempre que os erros, deficiências ou omissões na prestação de serviços resultem de dados fornecidos por qualquer uma das entidades referidas no número anterior, o apuramento das responsabilidades far-se-á de acordo com o previsto no artigo 378.º do CCP.
4. Em qualquer altura e logo que solicitado por qualquer uma das referidas entidades, o adjudicatário obriga-se a corrigir os erros, as deficiências ou omissões no prazo razoável que lhe vier a ser fixado, sob pena de tais entidades mandarem executá-los por conta do adjudicatário, sempre que a responsabilidade dos mesmos lhe seja imputável.
5. As ações de supervisão e controlo da AT, DGTF e IGCP em nada alteram ou diminuem a responsabilidade do adjudicatário no que se refere à prestação dos serviços.
6. O adjudicatário é totalmente responsável pelos serviços que presta, devendo tomar todas as precauções por forma a evitar toda a perturbação, interferência ou deterioração nas condições de funcionamento e operação de tais serviços.
7. A entidade adjudicatária tem como dever a verificação das condições de atribuição do benefício, sendo responsável financeiramente perante o Estado pelos prejuízos decorrentes da não elegibilidade do CAE do comerciante ou do pagamento de valores indevidos quando o mesmo decorra de erro de processamento do adjudicatário.
8. Para efeitos do número anterior, não se considera erro de processamento do adjudicatário a falta de atualização do CAE principal por parte do comerciante junto do adjudicatário ou de instituição de pagamento com intervenção do processo de pagamento e compensação.» - sublinhado nosso.

2.5. Do caderno de encargos constava ainda uma cláusula de exclusão de responsabilidade – a cláusula 20ª com a epígrafe “Força maior”, que estabelece no n.º 1

“Não podem ser impostas penalidades ao adjudicatário, nem é havida como incumprimento, a não realização pontual das prestações contratuais a cargo de qualquer uma das partes que resulte de caso de força maior, entendendo-se como tal as circunstâncias que impossibilitem a respetiva realização, alheias à vontade da parte afetada, que ela não pudesse conhecer ou prever à data da celebração do contrato e cujos efeitos não lhe fosse razoavelmente exigível contornar ou evitar.”

Constituem casos de força maior para esse efeito, designadamente, as “determinações governamentais ou administrativas injuntivas” enunciadas no n.º 2 da cláusula 20ª – negrito e - sublinhado nossos.

2.6. Do contrato e do caderno de encargos resultava para a AT o dever de apurar o montante de benefício a atribuir ao contribuinte, com base nas faturas em que aquele figure como adquirente (quer sejam comunicadas pelo emitente, quer sejam comunicadas pelo adquirente), deduzido de notas de crédito e de faturas anuladas, sendo os setores abrangidos e o valor correspondente ao benefício determinados pela legislação e respetiva regulamentação que vierem a ser aprovadas. Mais impendia sobre a AT o dever de comunicar à entidade adjudicatária quais os montantes de benefício a atribuir a cada consumidor aderente (por NIF do mesmo), os quais poderão ser positivos ou negativos, adicionando ou abatendo ao saldo anterior da conta-corrente de benefícios do consumidor [cf. alíneas b) e c) do n.º 2 da cláusula 1ª do contrato e alíneas b) e c) da cláusula 5ª do caderno de encargos].

3 – Tendo em vista a regulamentação e ulterior implementação dos termos do programa, e ao abrigo do n.º 14º do art.º 405º da LOE para 2021, foi aprovado o Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021, de 28 de maio, que definiu “o âmbito e as condições específicas de funcionamento do programa «IVAucher»” – preâmbulo do diploma.

3.1. O artigo 3.º do Decreto Regulamentar procedeu à designação e respetivas atribuições das “Entidades gestoras do programa «IVAucher»”: “1 - a) **A AT enquanto entidade responsável pelo apuramento do montante de benefício acumulado ao abrigo do programa e disponibilização da informação sobre o montante de benefício acumulado;** b) *A DGTF enquanto entidade responsável por gerir o processamento dos valores pecuniários do benefício devido ao abrigo do programa;* c) *A Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública - IGCP, E. P. E. (IGCP, E. P. E.), enquanto responsável pelas operações bancárias necessárias ao processamento dos valores pecuniários do benefício no âmbito do programa.* 2 – No programa «IVAucher» participa ainda a entidade operadora do sistema, contratada pelo agrupamento de entidades previstas no número anterior, enquanto responsável pelo processamento de pagamentos eletrónicos através de transações com cartões bancários.” – negrito nosso.

3.2. Competia às entidades gestoras do programa garantir a correta utilização dos recursos públicos afetos ao programa «IVAucher» **e, em especial, à AT** “a definição, conceção e implementação de um modelo de controlo do benefício que assegure um adequado sistema de controlo interno, bem como a disponibilização de informação que permita o controlo e a auditoria do programa e a celebração dos protocolos necessários para o programa «IVAucher», sem prejuízo das limitações

do disposto no n.º 5 do artigo 405.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, na sua redação atual;” [cf. n.º 1 e alínea a) do n.º 2 do artigo 4.º do Decreto Regulamentar]. A DGTF, por sua vez, detinha o controlo dos movimentos financeiros, designadamente o respetivo valor global, bem como o poder de autorizar os correspondentes débitos associados à conta no IGCP, afeta ao programa «IVAucher», enquanto entidade gestora do capítulo 60 do Orçamento do Estado [cf. n.º 1 e alínea b) do n.º 2 do artigo 4.º do Decreto Regulamentar] – **negrito nosso**.

3.3. Nos termos do Despacho Conjunto n.º 10233/2021, de 21/10 dos Senhores Secretários de Estado Adjunto e dos Assuntos Fiscais (SEAF) e do Tesouro (SET) – cfr. doc. 2 que se anexa – competia à Inspeção-Geral de Finanças (IGF) inspecionar, concomitantemente ou *a posteriori*, o programa «IVAucher», podendo, para esse efeito, solicitar informações, esclarecimentos ou elementos documentais ao agrupamento de entidades públicas constituído pela AT, DGTF e IGCP, à entidade operadora do sistema e às entidades terceiras na área de pagamentos (entidades bancárias e financeiras) autorizadas por esta última, no âmbito da respetiva participação no programa «IVAucher» [cf. ponto 10 do referido Despacho].

3.4. A gestão do contrato, em representação do agrupamento de entidades adjudicantes, era efetuada por um comité de monitorização da execução do contrato constituído por [REDACTED], Diretora de Serviços de Comunicação, Promoção e Apoio ao Cumprimento (em representação da AT), [REDACTED] (em representação da DGTF) e [REDACTED], Coordenadora do Serviço de Gestão de Contas do Tesouro (em representação do IGCP), sendo a coordenação assegurada pela AT, para efeitos do disposto no artigo 290.º-A do CCP, como decorre da cláusula 10ª do contrato.

4. O programa «IVAucher» foi implementado em duas fases distintas, em conformidade com o legalmente previsto: *i)* uma **fase de apuramento** de benefícios que decorreu durante os meses de junho, julho e agosto de 2021; *ii)* uma **fase de utilização** de benefícios que decorreu entre o dia 1 de outubro e 31 de dezembro de 2021.

4.1. No que respeita ao **apuramento do montante do benefício**, determinava o artigo 7.º do Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021 que “A AT apura o montante de IVA suportado pelos consumidores aderentes nas suas aquisições realizadas aos sujeitos passivos referidos no n.º 1 do artigo anterior, através da soma dos montantes de IVA constantes nas faturas emitidas na fase de acumulação de benefício, que lhe são comunicadas pelos sujeitos passivos emittentes, nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, na sua redação atual, deduzido do montante de IVA respeitante a faturas anuladas e notas de crédito emitidas.” Para esse efeito, apenas seriam consideradas as faturas, anulações de faturas e notas de crédito comunicadas à AT,

cujo emitente tenha como CAE principal à data da comunicação um dos CAE identificados no anexo ao presente decreto regulamentar, até ao final do prazo previsto para a comunicação de faturas, nos termos do n.º 2 do artigo 3.º do Decreto- -Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, na sua redação atual, referente ao último mês abrangido pela fase de acumulação de benefício. O montante definitivo de benefício seria apurado pela AT e divulgado aos consumidores em aplicação informática da AT ou no Portal das Finanças, até ao último dia do mês seguinte ao fim da fase de acumulação (cf. n.º 5 do mesmo preceito).

4.2. No que toca à fase de **utilização do benefício** e nos termos do artigo 9.º do Decreto Regulamentar, quando o consumidor final aderente procedesse a um pagamento, através de um meio de pagamento elegível pela entidade operadora do sistema, em aquisições de bens e serviços realizadas aos comerciantes abrangidos pelo programa (e identificados no artigo 6.º), parte do montante do pagamento seria suportado através da utilização do benefício disponível (apurado nos termos do artigo 7.º, com base no montante de IVA suportado pelos consumidores aderentes nas suas aquisições realizadas), sendo o remanescente suportado pelo meio de pagamento do consumidor. A parte do montante a suportar corresponderia a 50 % do valor do bem ou serviço, salvo se o montante do benefício disponível, nos termos do artigo 7.º, não fosse suficiente, caso em que a mesma não ultrapassaria este montante.

5. No decurso da implementação do programa «IVAucher», e ao abrigo do n.º 14 do art.º 405º da LOE para 2021, foram introduzidas alterações ao Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021 através do Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021, de 08 de setembro, no sentido de *“alargar o seu âmbito a todas as entidades que operem naqueles três setores fortemente afetados pela pandemia.”* Por outro lado, e visando alargar a adesão ao programa, estabeleceu o legislador que *“Tendo em vista potenciar a simplicidade e universalidade do programa IVAucher, a adesão e utilização passam a poder ter lugar em entidades terceiras na área de pagamentos autorizadas pela entidade operadora, limitando-se o período para ressarcimento do montante para a conta bancária do consumidor ao prazo máximo de dois dias úteis após o pagamento.”*, como resulta das disposições preambulares do diploma. Por força do estatuído no n.º 1 do artigo 5.º, o diploma entrou em vigor no dia seguinte ao da sua publicação (salvo no que respeita às alterações introduzidas ao artigo 3.º, que produzem efeitos a contar de 1 de junho de 2021, cf. n.º 2 do preceito).

5.1. A *ratio legis* subjacente à alteração do decreto regulamentar - alargar o âmbito subjetivo dos intervenientes de modo a maximizar os efeitos pretendidos pelo legislador aquando da criação do programa «IVAucher» -, veio a ser concretizada por via do estabelecido no n.º 2 do artigo 3.º *“No programa «IVAucher» participam ainda a entidade operadora do sistema, contratada pelo agrupamento de entidades previstas no número anterior, bem como entidades terceiras na área de*

pagamentos autorizadas pela entidade operadora, designadamente entidades participantes no sistema de compensação interbancária do Banco de Portugal.”

5.2. Esta alteração foi ao encontro do estatuído no n.º 9 do art.º 405.º da LOE 2021³, assim possibilitando aos comerciantes estabelecer uma ligação entre os terminais de pagamento automáticos (TPA) das diferentes instituições bancárias e o sistema da entidade adjudicatária (*SaltPay*).

5.3. Por outro lado, nos termos da redação alterada do n.º 4 do art.º 9.º do Decreto Regulamentar, o legislador, no âmbito da competência que lhe foi atribuída pelo nº 14 do art.º 405º da LOE para 2021, definindo “as condições específicas do programa” determinou que a utilização do benefício passasse a poder operar por ressarcimento do montante acumulado para a conta bancária do consumidor, no prazo máximo de dois dias úteis após o pagamento. Substituiu-se, assim, o sistema do mecanismo em que o reembolso do valor acumulado era feito no momento do pagamento para um sistema de “cash-back” ou reembolso depois da compra (num prazo de 2 dias).

6. O processo de apuramento do montante do benefício a atribuir a cada fatura apresentada à AT foi desenhado de acordo com o estatuído no art.º 7º do Decreto Regulamentar, tendo em conta as especificidades definidas relativamente às faturas anuladas e às notas de crédito, cfr. doc. 3 que se anexa.

6.1. Para estes dois casos, o valor de benefício do documento era deduzido ao valor já apurado, através do registo do valor constante do documento (montante do IVA) multiplicado por menos um. Esta forma de registo permitia que a soma algébrica de todos os montantes apresentasse o valor de benefício efetivamente apurado.

6.2. O desenho e implementação deste processo de comunicação dos benefícios entre a AT e a entidade operadora do sistema iniciou-se em março de 2021, tendo a sua implementação sido iniciada em maio de 2021, em linha com o Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021, de 28 de maio.

6.3. Em vista da conclusão da fase de apuramento, foram, na última quinzena de setembro de 2021 efetuados testes integrados entre a AT e a *SaltPay*, sem que qualquer erro fosse detetado, pelo que a solução foi disponibilizada a 30 de setembro do mesmo ano.

³ Que consigna o seguinte: “9 - Para efeitos de transmissão da informação relevante para a implementação e operacionalização do presente mecanismo, é estabelecido, mediante protocolo, um processo de interconexão de dados entre a AT, a DGTf, o IGCP, E. P. E., e as entidades responsáveis pelo processamento dos pagamentos eletrónicos que assegurem os serviços técnicos do sistema de compensação interbancária (SICOI) do Banco de Portugal no âmbito do processamento de transações com cartões bancários.”

7. No dia **21 de dezembro de 2021** foi recebido para análise dos serviços da AT a situação reportada por um contribuinte que indicava que o valor de benefício que lhe tinha sido atribuído estava incorreto. Da análise efetuada à situação concreta resultou que os valores referentes aos documentos do tipo “Nota de Crédito” não teriam sido deduzidos ao valor apurado, de acordo com enunciado no n.º 1 do art.º 7º do Decreto Regulamentar, mas sim adicionados ao valor total.

7.1. **Imediatamente após a deteção deste caso**, foram despoletadas iniciativas para identificar se este caso seria algo isolado ou se esta situação era extensível a todo o universo dos contribuintes com notas de crédito, o que se veio posteriormente a confirmar.

7.2. **Concomitantemente, foram suspensos os reportes à SaltPay de forma a evitar que os mesmos contivessem valores incorretos.**

7.3. Adicionalmente, dado que os valores calculados em excesso já teriam sido comunicados à SaltPay e potencialmente utilizados pelos contribuintes, solicitou-se a esta entidade que fosse enviado à AT, uma listagem dos saldos atuais de todos os contribuintes afetados com esta situação. Neste contexto, segundo informação prestada pela entidade operadora do sistema «IVAucher», na sequência daquelas diligências, dos 28.512 contribuintes com saldo em excesso, apenas 17.984 chegaram a beneficiar total ou parcialmente do excesso que lhes havia sido reconhecido. Ou seja, do montante apurado de saldos em excesso de 1.204.589,92€, apenas havia sido transferido para os respetivos beneficiários o montante de 416.305,66€.

8. Após a identificação da incorreção nos documentos de Desenho Técnico e na implementação do sistema de extração, procedeu-se de imediato à sua correção e teste, tendo todo o processo de testes automáticos implementados sido alterado para validar este caso. Simultaneamente, encetaram-se ações de verificação dos valores efetivamente já consumidos pelos contribuintes e produzido um ficheiro extraordinário de comunicação de saldos, de forma a corrigir as seguintes situações:

- para os contribuintes que já tinham utilizado saldo em excesso, o seu saldo foi comunicado a zero (de forma a impedir outros consumos);
- para os restantes contribuintes foi comunicado o saldo corrigido.

Este ficheiro foi enviado para a SaltPay no dia 23 de dezembro de 2021 e refletido no saldo dos contribuintes afetados no mesmo dia.

9. Verificado que foi o erro, foi elaborada a Informação com o GPS n.º 663020216633001391, de 29-12-2021, pela Direção de Serviços de Comunicação, Promoção e Apoio ao Cumprimento - cfr.

doc. 4 que se anexa -, reportando-se superiormente a situação de erro no apuramento do benefício a auferir pelos contribuintes:

«Podemos, concluir que aquele erro acabou por:

- a) Afetar apenas cerca de 1% dos beneficiários do programa (17.984 num universo de 1.433.392);*
- b) Representar menos de 0,5% dos benefícios apurados (416.305,66€ em 82 milhões de euros de saldos);*
- c) Constituir um eventual benefício médio indevido de 23,15€ para os afetados.»*

9.1. E formulando-se a seguinte:

«PROPOSTA

Em face do exposto,

- Considerando que o erro em causa representa menos de 0,5% dos benefícios apurados e um benefício médio adicional de 23,15€ para os afetados;*
- Considerando que a entidade operadora do sistema não transmitiu aos beneficiários o detalhe do cálculo efetuado pela AT, através do qual os próprios se pudessem ter apercebido do erro de cálculo previamente à utilização do benefício;*
- Considerando a natureza do programa, que constitui um estímulo ao consumo, pelo que os cidadãos que receberam os montantes em causa não constituem os seus únicos e exclusivos beneficiários;*
- Considerando a operacionalização do programa, em que a transferência dos cofres do Estado só é efetuada depois de os cidadãos terem adiantado a totalidade do pagamento e correspondendo estes benefícios a pagamentos que foram efetivamente efetuados pelos cidadãos a terceiros na expectativa legítima de serem abrangidos pelo programa, tal significa que a eventual reposição corresponderia economicamente a montantes já gastos pelos cidadãos e que aqueles não teriam (em regra) forma de reaver junto de alojamentos, restaurantes e instituições culturais em que tivessem gasto;*

Propõe-se que seja levado à consideração superior:

- a) Dar conhecimento da presente situação à DGTF;*
- b) A relevação, pelo Senhor Ministro das Finanças, da reposição das quantias em causa, no montante total de 416.305,66€, nos termos e para os efeitos do artigo 39.º do Regime da Administração Financeira do Estado.»*

9.2. Esta informação foi posteriormente alterada pela Direção de Serviços de Comunicação, Promoção e Apoio ao Cumprimento (DSCPAC), através de Informação com o GPS n.º 663020226633000314, de 29-03-2022 - cfr. doc. 5 que se anexa -, visando clarificar que, do montante de saldos em excesso de 1.204.589,92€ foi transferido para os respetivos beneficiários o

montante de 427.479,13€ (ao invés dos 416.305,66€ anteriormente reportados), tendo 19.289 contribuintes (ao invés dos 17.984 anteriormente reportados) chegado a beneficiar total ou parcialmente do excesso que lhes havia sido reconhecido indevidamente pela AT.

10. As referidas Informações mereceram um despacho de concordância da Diretora-Geral da AT, respetivamente, de 30-12-2021 e 29-03-2022, tendo as mesmas sido submetidas à consideração do SEAF, cfr. docs. 4 e 5, que se anexam:

«(...) visando:

- a autorização de SE o MEF em matéria de relevação de reposição das quantias em causa, nos termos previsto no artigo 39.º do Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho, que regula o Regime da Administração Financeira do Estado; e
- o conhecimento pelo DGTF, na qualidade de entidade titular da conta junto do IGCP respeitante ao presente programa (nos termos do n.º 13 do artigo 405.º da Lei do Orçamento do Estado), e emissora das guias de reposição.»

10.1. Através dos despachos n.º 11/2022.XXII, de 10-01-2022, e n.º 102/2022.XXIII, de 21-06-2022, exarados nas supra referidas Informações da AT, o Senhor Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais (SEAF) manifestou a sua concordância com a proposta de relevação dos montantes em causa, remetendo o processo ao Senhor Ministro do Estado e das Finanças (cfr. docs. 6 e 7, que se anexam).

10.2. Proposta que foi igualmente, através do despacho n.º 102/2022.XXIII, remetida à Secretaria de Estado do Orçamento (SEO) (cfr. doc. 7, que se anexa).

10.3. Subsequentemente, através do despacho n.º 448/2022/SEO, de 12-10-2022 (cfr. doc. 9, que se anexa), e do despacho n.º 815/2022/SEO, de 22-12-2022 (cfr. doc. 8, a fls. 1), a SEO remeteu à consideração do Senhor Ministro das Finanças as propostas de relevação das verbas no âmbito do Programa «IVAucher», nada tendo a opor relativamente à solução apresentada pela AT.

10.4. Através do despacho interno n.º 277/2022/MF, de 13/10/2022 (cfr. doc. 9), e do despacho interno n.º 30/2023/MF, de 27/01/2023 (cfr. doc. 8), o Senhor Ministro das Finanças deu a sua anuência à proposta apresentada pela AT. Constando do despacho do Senhor Ministro das Finanças n.º 277/2022/MF, de 13/10/2022:

«Tendo em consideração a informação e proposta da Senhora DG da AT, o Despacho n.º 11/2022-XXII, do Senhor SEAF e o Despacho n.º 448/2022/SEO da Senhora SEO, autorizo excepcionalmente a relevação de reposição das quantias em causa, nos termos do artigo 39.º do DL n.º 155/92, de 28 de junho, na sua redação atual.»

C

Pese embora o Relato enuncie a eventual existência de infrações financeiras, prevendo como responsáveis a Diretora-Geral da AT, o SDG da área dos SI e a representante da AT no comité de monitorização da execução do contrato, não pode a AT conformar-se com tal assunção.

Veja-se que,

I. Quanto à responsabilidade sancionatória [ponto 4.2.2. do Relato e anexo 8]

Conclui-se no Relato que, sem prejuízo da possibilidade de relevação “*nos termos do n.º 9 do artigo 65.º da LOPTC*”, se poderão entender por violados os arts. 302.º alínea c), 311.º n.º 1 alínea c), 312.º alínea c) e 313.º do CCP, o que seria “*suscetível de constituir os responsáveis pela gestão e monitorização do contrato em eventual responsabilidade financeira sancionatória, pela prática de infração prevista no art. 65.º, n.º 1, al. I) da LOPTC*, [que prevê a aplicação de multas em caso de “*violação de normas legais ou regulamentares relativas à contratação pública*] (...)”.

[fls. 21, ponto 28 e anexo 8]

Determina a alínea c) do artigo 302.º do CCP que, salvo quando outra coisa resultar da natureza do contrato ou da lei, “*o contraente público pode, nos termos do disposto no contrato e no presente Código, [m]odificar unilateralmente as cláusulas respeitantes ao conteúdo e ao modo de execução das prestações previstas no contrato por razões de interesse público, com os limites previstos no presente Código*” que, segundo a alínea c) do n.º 1 do artigo 311.º, operará por via de “[a]to administrativo do contraente público” quando os fundamentos para a modificação sejam “[r]azões de interesse público decorrentes de necessidades novas ou de uma nova ponderação das circunstâncias existentes” – conforme fundamento previsto na alínea c) do art.º 312º e, sempre com os limites do art.º 313º, todos do CCP – sublinhado nosso.

A alteração contratual pugnada no Relato [ponto 4.2.2. e anexo 8], haveria de decorrer das alterações legislativas promovidas com a aprovação do Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021.

Ora, quer o Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021 de 28 de maio de 2021, quer o Decreto que o alterou e de que ora se cuida (Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021), mais não constituem do que o exercício, pelo Governo, da competência que lhe foi atribuída pelo n.º 14 do art.º 405º da LOE para 2021 - definição “[d]as condições específicas deste programa” – negrito nosso.

Não consubstanciando pois, na convicção da AT, qualquer violação da LOE 2021.

Antes, a alteração produzida visou precisamente cumprir o disposto no Orçamento do Estado para 2021, pois que teve como escopo “*alargar o seu âmbito a todas as entidades que operem naqueles três setores fortemente afetados pela pandemia.*”, bem como alargar a adesão ao programa, estabelecendo que “*Tendo em vista potenciar a simplicidade e universalidade do programa IVAucher, a adesão e utilização passam a poder ter lugar em entidades terceiras na área de pagamentos autorizadas pela entidade operadora, limitando-se o período para ressarcimento do montante para a conta bancária do consumidor ao prazo máximo de dois dias úteis após o pagamento.*”, como resulta das disposições preambulares do diploma.

Mantendo-se a formulação do Orçamento do Estado quanto à constituição do direito ao desconto, alterou-se apenas o momento do uso do benefício - a nova redação do n.º 4 do artigo 9.º do Decreto Regulamentar, apenas determinou que a utilização do benefício passasse a poder operar por ressarcimento do montante acumulado para a conta bancária do consumidor, no prazo máximo de dois dias úteis após o pagamento. Substituiu-se, assim, o sistema do mecanismo em que o reembolso do valor acumulado era feito no momento do pagamento para um sistema de “cash-back” ou reembolso depois da compra (num prazo de 2 dias).

Esta modificação não desvirtua o desígnio do legislador plasmado na LOE 2021, de dinamizar e apoiar determinados setores mais gravemente afetados pela pandemia, através da criação de um benefício aos consumidores finais. O direito a esse benefício constituiu-se na esfera jurídica do consumidor no momento da compra de bens e serviços (isto é, na fase de apuramento).

O direito ao benefício pelos destinatários da norma jurídica manteve-se inalterado - de forma direta, os consumidores finais e o seu direito ao benefício de parte do valor efetivamente consumido; e, de forma indireta, os comerciantes, visados com este concreto incentivo ao consumo.

Em todo o caso, os decretos regulamentares de iniciativa do Governo, constituem uma das categorias de atos normativos enunciadas no artigo 112.º da Constituição da República Portuguesa (CRP).

Nos termos do n.º 6 do artigo 112.º da CRP, o decreto regulamentar é a modalidade normativa que deve ser utilizada (i) quando a lei assim o determine, e, (ii) necessariamente, quando se trate de um regulamento independente, isto é, de um regulamento que, por não se limitar a executar uma lei, introduza na ordem jurídica uma disciplina jurídica inovadora no âmbito das atribuições das entidades que os emitam (cf. o n.º 6 do artigo 112.º da Constituição e o n.º 3 do artigo 136.º do CPA). Neste segundo caso, os decretos regulamentares não podem ainda assim deixar de fazer

referência à concreta lei que defina a competência subjetiva e objetiva para a sua emissão (cf. a segunda parte do n.º 7 do artigo 112.º da Constituição),

O que se mostra cumprido pelos decretos regulamentares em apreço “*Nos termos da alínea c) do artigo 199.º da Constituição e do n.º 14 do artigo 405.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, na sua redação atual, o Governo decreta o seguinte.*”.

Ora, ainda que a convicção da AT (quanto à legalidade do Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021), fosse diversa, que não é, constituindo o decreto regulamentar um dos atos normativos constitucionalmente reconhecidos e a que se encontram legalmente vinculadas as entidades por ele visadas, a AT não poderia deixar de a ele se submeter, cumprindo-o nos seus exatos termos.

Nesta parte, não pode deixar de se evidenciar que as opções legislativas constituem determinações governamentais injuntivas para os órgãos da administração pública, pelo que não competia à AT, apreciar a eventual ilegalidade de normas presentes no ordenamento jurídico. Admiti-lo significaria rasurar o princípio da separação de poderes, enquanto vetor basilar do Estado de Direito, e o sistema de equilíbrios, segundo o qual à administração cabe administrar, de acordo com o quadro legislativo definido pelos órgãos com essa competência (Assembleia da República e Governo) e aos tribunais escrutinar o exercício daquelas funções administrativa e legislativa.

Sem que se mostre determinante, não deixa de se referir que o Governo veio, precisamente, confirmar, por via do n.º 1 do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 21/2023, de 24 de março, que “*Para efeitos do disposto no n.º 3 do artigo 405.º da Lei n.º 75 -B/2020, de 31 de dezembro, considera-se desconto imediato, bem como a respetiva comparticipação e compensação, o ressarcimento do montante correspondente ao benefício, para a conta bancária do consumidor, no prazo máximo de dois dias úteis contados a partir do pagamento integral pelo consumidor ao comerciante.*”

Norma a que o legislador atribuiu natureza interpretativa, o que consta expressamente da epígrafe da mesma “*Norma interpretativa*”.

Pelo que, o entendimento da AT quanto à legalidade do mecanismo de atribuição do benefício aos consumidores finais, resultante da formulação do Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021, se demonstra ser aquele que sempre esteve no espírito do legislador aquando da criação do programa «IVAucher».

E assim, na convicção, já confirmada, da legalidade da norma emanada pelo poder executivo, que para a AT constitui um comando, foi executado o contrato nos exatos termos de tal comando.

E são os exatos termos da nova redação das disposições regulamentares que importa analisar, por forma a determinar se a execução contratual consubstancia divergência tal que obrigasse a AT, a uma modificação contratual formal, ao abrigo das citadas normas do CCP.

Porque, foi esta a análise subjacente à não modificação contratual - de resto, a questão que igualmente vem colocada no Relato, *v.g.*, no ponto 25.

O entendimento da AT e das partes, resultante daquela análise, foi e é, o de que:

Por um lado, não se nos afigura que das alterações introduzidas pelo Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021 tenha decorrido uma alteração ao equilíbrio contratual que ferisse qualquer dos limites enunciados no artigo 313.º do CCP.

Como resulta da factualidade acima enunciada, o legislador procedeu a uma alteração do mecanismo de utilização do benefício resultante do programa substituindo um sistema de desconto imediato por um sistema de cash-back (ou seja, de reembolso aos contribuintes).

Tal modificação não implicou, todavia, qualquer ajustamento metodológico por parte das entidades adjudicantes relativamente aos deveres legal e contratualmente estabelecidos para efeitos de implementação do programa, não representou qualquer alteração no que respeita ao apuramento do benefício a receber pelos consumidores finais, nem se refletiu em qualquer prejuízo para os beneficiários do programa «IVAucher» (quer para os comerciantes, quer para os consumidores finais).

As alterações introduzidas pelo Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021 não tiveram qualquer impacto nas obrigações previstas contratualmente cujo destinatário é expressamente a AT - alíneas e), f) do n.º 1 da cláusula 3.ª do contrato.

Ou seja, a própria adjudicatária incorporou a conduta decorrente da alteração do decreto regulamentar como uma obrigação inerente à alteração legislativa. A conformação ulterior da prestação contratual pela entidade adjudicatária decorreu tão só de alterações legislativas promovidas aquando da aprovação do Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021, não entendidas por nenhuma das partes como alterações aptas a uma imposição de alteração formal ao contrato e ao caderno de encargos – porque, efetivamente, a execução contratual não demonstrou ter esse alcance.

E,

Por outro lado, no entendimento da AT e das partes, e, bem assim, do Tribunal de Contas, como resulta do ponto 27 do Relato,

«Neste domínio, o Tribunal tem entendido que “(...) que deve ser praticado um ato administrativo, com a adequada conformação formal, o qual tem de conter uma fundamentação (...) e que (...) não pode deixar de revestir, pelo menos, duas características: por um lado, que nele se expresse claramente que se pretende operar uma modificação contratual ao abrigo dessa disposição legal (o que pressupõe a invocação da norma em que se funda o respetivo ato administrativo); e, por outro lado, que dele se façam constar expressamente as «razões de interesse público» que constituem fundamento da emissão desse ato administrativo.» (Acórdão 31/2020, de 14/07, 1.ª S/PL, disponível em

*<https://www.tcontas.pt/pt-pt/ProdutosTC/acordaos/1spl>) **Face ao exposto, considera-se que, embora a modificação contratual não tenha sido precedida de ato administrativo formal devidamente fundamentado, seria admissível o entendimento de que o Decreto Regulamentar 6-A/2021, de 08/09 em termos materiais, consubstancia um ato administrativo e, nesse sentido, suprida a referida irregularidade.**» – negrito e sublinhado nossos.*

No entendimento da AT e das partes, dizíamos, o decreto regulamentar foi havido, para aqueles feitos, como um ato administrativo formal, que incorporou os termos do contratado.

Sendo que, e como se deixou antedito, o Decreto Regulamentar não padecia, como veio a ser confirmado pela norma interpretativa constante do n.º 1 do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 21/2023, de 24 de março, de qualquer ilegalidade.

Ademais e como vem de se expor, a execução contratual decorreu, não de uma imposição de qualquer das entidades adjudicantes, por razões de interesse público, mas sim de opções governativas que se impõem a ambas as partes, por força das alterações legislativas então promovidas, fator totalmente exógeno à relação existente entre as partes.

O que sempre constituiria um caso de força maior, conforme definido no n.º 2 da cláusula 20ª do caderno de encargos, porquanto, o Decreto Regulamentar 6-A/2021, de 08/09 pode ser entendido como consubstanciando, em termos materiais, um ato administrativo (*vide* ponto 27 do Relato).

A cláusula em apreço, de exclusão de responsabilidade estabelece no n.º 1 “*Não podem ser impostas penalidades ao adjudicatário, nem é havida como incumprimento, a não realização pontual das prestações contratuais a cargo de qualquer uma das partes que resulte de caso de força maior, entendendo-se como tal as circunstâncias que impossibilitem a respetiva realização, alheias à vontade da parte afetada, que ela não pudesse conhecer ou prever à data da celebração do*

contrato e cujos efeitos não lhe fosse razoavelmente exigível contornar ou evitar.” Constituem casos de força maior para esse efeito, designadamente, as “determinações governamentais ou administrativas injuntivas” enunciadas no n.º 2 da cláusula 20.º.

E assim, por não ser havido como incumprimento contratual aquele que resultar da execução decorrente de determinações governamentais ou administrativas injuntivas, nada havia a alterar no contrato, e tão só executá-lo nos termos das novas determinações governamentais ou administrativas injuntivas.

Razões que determinaram na AT a convicção de que a nova redação das disposições regulamentares não redundou numa execução orçamental em divergência com o contratado.

II. **Quanto à responsabilidade sancionatória e reintegratória** [ponto 4.4.1. do Relato e anexo 8]
Conclui-se no Relato que se poderão entender por violados o art.º 405.º da LOE para 2021 n.ºs 1 e 2 e o os art.ºs 2.º e 7.º do Decreto Regulamentar 2-A/2021, de 28/05 (Anexo 8), porquanto “*Conforme proposto em dezembro de 2021 pela AT, o Ministro das Finanças, em outubro de 2022, autorizou “excepcionalmente a relevação de reposição das quantias em causa” atenta a fundamentação apresentada, designadamente que os custos associados ao processo de restituição dificilmente seriam justificados do ponto de vista da racionalidade económica. Porém, esta relevação opera sobre a obrigação de restituição dos valores pelo respetivo beneficiário (benefício indevido) e não sobre a obrigação de repor o dano para o erário público, prevista no art. 59.º da LOPTC, decorrente da ilicitude do ato (pagamento indevido).”* [fls. 7, ponto 5 do Relato].

Os valores em causa, e que foram relevados por despacho ministerial resultaram, como se evidencia no Relato, de erro na fórmula de cálculo do benefício, que deu origem ao pagamento indevido de determinados montantes aos consumidores finais aderentes ao programa «IVAucher».

Como se descreveu em 7 a 8 da presente exposição, na fase de definição dos processos de apuramento do benefício a auferir pelo programa «IVAucher», foi decidido e implementado o cálculo do benefício no momento do processamento das faturas emitidas. Neste cálculo era avaliado o tipo de documento (ou movimento), sendo que para as “Notas de Crédito” ou “Anulação de Faturas”, o valor do benefício era registado com o valor inverso ao declarado, ou seja, o valor do IVA era multiplicado por menos um. Estes valores eram corretamente apresentados nos canais disponibilizados aos contribuintes para a consulta e validação destes valores (no site e-fatura do Portal das Finanças e na aplicação E-Fatura).

Na definição do processo de extração para os documentos do tipo “Nota de Crédito” foi cometido um erro informático na descrição do processo de extração de valores a enviar à *SaltPay*, tendo sido assumido pelo programa que o valor teria de ser multiplicado por menos um para efetuar a dedução do valor.

1.3.11. RN11 - Calcular o benefício do EARN

1. Caso o tipo de documento seja diferente de “NC”:

$$\text{Benefício} = \frac{X_{\text{PERC_IVA}} + \text{Valor total de IVA}}{100}$$

2. Caso o tipo de documento seja igual a “NC”:

$$\text{Benefício} = - \frac{X_{\text{PERC_IVA}} + \text{Valor total de IVA}}{100}$$

Extrato do “Manual de Desenho Técnico EFATURA MAUCHER – CÁLCULO DO EARN v1.2.” (25 de maio de 2021)

No entanto, como esta operação já tinha sido efetuada na fase de apuramento, o benefício transformou-se automaticamente num valor positivo, sendo desta forma adicionado ao montante do benefício apurado, ao invés de ser deduzido.

Este erro, e pese embora os testes unitários e testes automáticos efetuados pela equipa de gestão do projeto, e pela equipa responsável pela sua implementação, não foi detetado. Nenhum dos processos de validação dos resultados (tanto manuais, como automáticos) identificou qualquer erro.

Erro que também não foi detetado durante os testes finais e de integração, pelo que a solução foi disponibilizada, sem que houvesse qualquer evidência de erro.

Só apenas em 21 de dezembro de 2021 foi dado conhecimento à AT de uma situação reportada por um contribuinte que indicava que o valor de benefício que lhe tinha sido atribuído estava incorreto.

Situação que de imediato foi analisada concluindo-se que os valores referentes aos documentos do tipo “Nota de Crédito” não teriam sido deduzidos ao valor apurado, como dispunha o n.º 1 do artigo 7º do Decreto Regulamentar, mas sim adicionados ao valor total.

Em simultâneo foram despoletadas iniciativas para identificar se o caso seria único ou se era extensível a todo o universo dos contribuintes com notas de crédito, o que se veio posteriormente a confirmar.

Concomitantemente, foram suspensos os reportes à *SaltPay* de forma a evitar que os mesmos contivessem valores incorretos.

Adicionalmente, dado que os valores calculados em excesso já teriam sido comunicados à *SaltPay* e potencialmente utilizados pelos contribuintes, solicitou-se a esta entidade que fosse enviado à AT, uma listagem dos saldos atuais de todos os contribuintes afetados com esta situação.

Simultaneamente, encetaram-se ações de verificação dos valores efetivamente já consumidos pelos contribuintes e produzido um ficheiro extraordinário de comunicação de saldos, de forma a corrigir as seguintes situações:

- para os contribuintes que já tinham utilizado saldo em excesso, o seu saldo foi comunicado a zero (de forma a impedir outros consumos);
- para os restantes contribuintes foi comunicado o saldo corrigido.

Este ficheiro foi enviado para a *SaltPay* no dia 23 de dezembro de 2021 – dois dias depois do conhecimento da reclamação do contribuinte - e refletido no saldo dos contribuintes afetados, no mesmo dia.

No dia 29-12-2021 foi elaborada a Informação com o GPS n.º 663020216633001391, de 29-12-2021, pela DSCPAC, cfr. doc. 4., reportando-se superiormente a situação de erro no apuramento do benefício a auferir pelos contribuintes.

Assim que se obteve a localização do erro, procedeu-se de imediato à sua correção e teste, tendo todo o processo de testes automáticos implementados sido alterado para validar este caso.

Ou seja, a atuação da AT, após o conhecimento do erro foi imediata, travando-se qualquer operação que pudesse continuar a redundar na continuação do mesmo e em pagamentos a mais.

No momento em que se tomou conhecimento do erro foram despoletadas todas as ações para a correção do mesmo. Em suma:

- Foi corrigido o erro estrutural e o sistema de testes;
- Foi providenciado que os contribuintes que tinham a receber indevidamente, o não chegassem a receber; e
- Foi levada a situação ao conhecimento da tutela.

A aprovação do programa “IVAucher” implicou a conceção e o desenvolvimento de um sistema informático totalmente novo na AT que se adequasse às exigibilidades legais, neste ponto em concreto, que depurasse do cálculo do benefício a atribuir aos consumidores finais o montante de IVA respeitante a faturas anuladas e notas de crédito emitidas. Não obstante o “Manual de Desenho Técnico EFATURA IVAUCHER” ter levado em consideração aquele desconto na fase de

apuramento do benefício – introduzindo um sinal “menos” (negativo) na fórmula de cálculo construída – foi cometido um erro na descrição do processo de extração de valores a enviar à *SaltPay*, sendo desta forma adicionado ao montante do benefício apurado ao invés de ser deduzido. O benefício transformou-se, assim, num valor positivo.

Não tendo havido qualquer aligeiramento dos critérios definidos para a construção e operacionalização do sistema, nomeadamente, na fase de testagem, o certo é que o erro não foi, de facto, detetado pelos membros das equipas envolvidas na execução do programa.

Na definição da estratégia de testes foram definidos testes unitários, no âmbito do processo de desenvolvimento, complementados com testes automáticos, que permitiam durante o processo, e na decorrência das alterações implementadas, reproduzir de forma eficiente toda a bateria de testes definida, despistando a possibilidade de existência de erros colaterais às alterações implementadas. Foi igualmente estabelecido um plano de testes de integração/finais, por forma a validar todo o processo de interoperabilidade com a *SaltPay*.

Não se enjeita a existência do erro, porém tal erro não pode ser confundido com a prática de ato ilegal, porquanto a AT cumpriu a sua obrigação de supervisionar, testar e confirmar a compatibilidade dessas fórmulas com as regras do benefício instituído.

Em fase de desenvolvimento foram realizados testes unitários e testes automáticos, tendo sido seguidos todos os processos de validação dos resultados (tanto manuais, como automáticos).

Antes da disponibilização da solução, foram efetuados testes finais e de integração.

Assim que o erro foi detetado, a área dos Sistemas de Informação da AT suspendeu as comunicações com a *SaltPay*, de modo a impedir a propagação do benefício indevido.

Estamos, salvo melhor leitura, perante um erro material, um erro de conceção do sistema, o qual, sendo abstratamente detetável aquando da conceção do sistema, não foi detetado na fase de testes. Como defende Isabel Tânia Costa Silva Gouveia, na sua Dissertação de Mestrado subordinada ao tema “O Tribunal de Contas e a análise das circunstâncias que conduzem à prática de infrações financeiras”:

«O simples erro traduz-se na ocorrência não voluntária e imponderável, como é o caso dos erros materiais. Estes não são atos capazes de serem atribuídos à vontade e assim, à culpa, mesmo que negligente, dos seus autores. Importa aqui saber se o erro resultou de uma conduta ilícita, isto é, se uma conduta que, por negligência ou dolo, violou deveres

funcionais que conduziram à falha, ou se aconteceu independentemente dos normais cuidados que o seu autor imprimiu à conduta funcional que desenvolveu.»⁴

O erro cometido neste caso resulta, claramente, de uma ocorrência não voluntária e imponderável, não sendo um ato suscetível de ser atribuído à vontade e assim, a qualquer descuido – que não ocorreu -, não consubstanciando, por isso, uma conduta ilegal e muito menos ilícita, tanto mais que os visados desconhecendo o erro, desconheciam que em consequência do mesmo não se mostrava cumprido o benefício tal como gizado legalmente (art.º 405.º da LOE para 2021 n.ºs 1 e 2 e o os art.ºs 2.º e 7.º do Decreto Regulamentar 2- A/2021, de 28/05).

Pelo que a responsabilização dos dirigentes pela falta de deteção deste erro sempre constituiria uma forma de responsabilização objetiva.

Conhecido o erro, e apurado o universo dos pagamentos indevidos e o respetivo valor, e feita a devida ponderação sobre o custo da recuperação dos pagamentos indevidos e o benefício extraído dessa recuperação, bem como atentas as restrições de deslocação decorrentes do estado de emergência decretado em virtude da situação pandémica que se vivia, (cfr. doc. 6, fls. 5 e doc. 7, fls 7) **foi colocada à consideração superior**, a relevação da reposição das quantias em apreço:

“No presente caso, cabendo o processamento das verbas associadas à DGTF e sendo aquela entidade a titular da conta junto do IGCP respeitante ao presente programa (nos termos do n.º 13 do artigo 405.º da Lei do Orçamento do Estado), consideramos que será aquela entidade responsável pela emissão de eventuais guias neste domínio.

Uma vez emitida a guia pela entidade legalmente competente e notificados os respetivos beneficiários, a AT pode assegurar a respetiva cobrança na fase voluntária. (Na ausência de pagamento voluntário, mediante emissão subsequente de certidão de dívida, a legislação prevê também a instauração de processo de execução fiscal). Porém, não existindo qualquer procedimento instituído ao nível do IGCP e das demais entidades envolvidas para que conste das guias de pagamento uma referência DUC, neste momento o pagamento voluntário das mesmas deve ser efetuado junto das Secções de Cobrança dos Serviços de Finanças obrigatoriamente de forma presencial.

Ora, não estando automatizados quaisquer procedimentos para a emissão destas guias e exigindo-se (conforme explanado supra) o seu pagamento presencial junto da AT, tal significa que os custos administrativos associados aos mesmos dificilmente justificam – do

⁴ Isabel Tânia Costa Silva Gouveia, “O Tribunal de Contas e a análise das circunstâncias que conduzem à prática de infrações financeiras”, dissertação de Mestrado em Direito, Ciências Jurídico-Económicas, apresentada na Faculdade de Direito da Universidade do Porto, 26/07/2016, pág. 34, consultada em <https://repositorio-aberto.up.pt/bitstream/10216/87827/2/164367.pdf>

ponto de vista da racionalidade económica – a emissão e cobrança da generalidade daquelas guias. Com efeito, só o custo médio da parte da AT de cobrança destas guias está estimado em 7,06€, ao qual acresceriam os custos – eventualmente mais significativos – da tramitação anterior da parte da DGTF. Assim, o valor médio de benefício de 23,15€ (o qual é, como veremos adiante, superior ao montante mínimo de reposição) poderá nem sequer alcançar o custo médio total associado aos ditos procedimentos.

Adicionalmente, não podemos ignorar o contexto sanitário atualmente vivido, com o país em estado de Calamidade, que se traduz num conjunto de medidas em vigor destinadas a reduzir as deslocações e os contactos entre pessoas com o objetivo de reduzir a propagação do vírus. Neste contexto, estar a obrigar milhares de cidadãos a deslocarem-se presencialmente a serviços públicos para assegurar a cobrança de quantias eventualmente reduzidas dificilmente se justifica do ponto de vista social.” – sublinhado nosso.

Proposta que, com os fundamentos nela aduzidos, veio a ser acolhida pelo Senhor Ministro das Finanças, que sobre a mesma proferiu o Despacho de concordância (cfr. docs. 8 e 9).

“Tendo em consideração a Informação e proposta da Senhora DG da AT, o Despacho n.º 11/2022-XXII, do Senhor SEAF e o Despacho n.º 448/2022/SEO, da Senhora SEO, autorizo excepcionalmente a relevação de reposição das quantias em causa, nos termos do art. 39.º do DL n.º 155/92, de 28 de junho, na sua redação atual.”

Por entender que o interesse público seria melhor prosseguido dessa forma, prescindindo da receita a ele associada.

A proposta de relevação apresentada pela Senhora Diretora-Geral da AT (exarada nas Informações da DSCPAC acima aludidas),

Não só salientou a necessidade de ponderação entre o interesse público na cobrança dos montantes em falta, evidenciando a questão do custo/benefício na execução de tal medida, bem como a situação pandémica que se vivia na altura (e que se traduziu, inclusivamente, numa restrição de circulação de pessoas como forma de mitigar a propagação da doença COVID 19) e a necessidade de salvaguarda de outros interesses económicos.

Como também, e sobretudo, tem total respaldo legal:

- por um lado, no n.º 2 do artigo 38.º do Decreto-Lei de Execução Orçamental para 2019 (Decreto-Lei n.º 84/2019, de 28 de junho) que prevê expressamente que *“para efeitos do disposto no artigo 37.º do Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho, na sua redação atual, o montante mínimo de reposição nos cofres do Estado a apurar em conta corrente e por*

acumulação para o ano de 2019 é de 20 €”; e,

- por outro, no n.º 3 do artigo 39.º do Regime da Administração Financeira do Estado (aprovado pelo Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho) que prevê expressamente que o membro do Governo responsável pela área das finanças poderá determinar a relevação, total ou parcial, da reposição das quantias recebidas desde que os interessados não tivessem conhecimento *“no momento em que receberam as quantias em causa, de que esse recebimento era indevido”*.

Determina, com carácter injuntivo, o artigo 37.º do Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho, que consagra o Regime da Administração Financeira do Estado, que ***“Não haverá lugar ao processamento de reposições quando o total das quantias que devem reentrar nos cofres do Estado, relativamente a cada reposição, seja inferior a um montante a estabelecer no decreto-lei de execução orçamental.”***, decreto-lei esse que estabelece um **mínimo de 20,00€**.

Por sua vez, determina o n.º 1 do artigo 39.º do mesmo diploma que, em casos excecionais e devidamente justificados, - circunstâncias que se mostram verificadas no presente caso - é conferido, no caso, ao Ministro das Finanças, o poder de relevação, total ou parcial, da reposição de quantias indevidamente recebidas,

A relevação da obrigação de repor as quantias indevidamente recebidas, tal como se encontra configurada no n.º 1 do artigo 39.º do Decreto-Lei n.º 155/92, consubstancia um poder discricionário do Governo, que utilizará, na sua decisão, os pressupostos decorrentes dos princípios da oportunidade, da proporcionalidade e do interesse público que, em cada caso concreto, entender verificarem-se.

Princípios que se mostram devidamente valorados na proposta de relevação apresentada pela AT, que, em nenhum momento, a configurou como passível de constituir um dano para o erário público,

- Quer atenta a ponderação do custo da reposição do montante em causa, que poderia ser superior ao valor do pagamento indevido,
- Quer atento o facto de a reposição dos valores de montante inferior a €20,00 lhe estar vedada pelo n.º 37º do Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho,

que (uns, custos de reposição e, outros, valores abaixo de €20,00) sempre teriam de ser expurgados do valor €427.479,13.

Por outro lado, não se poderia configurar a hipótese de uma eventual sanção ou obrigação de reposição decorrentes de um ato praticado ao abrigo da lei e que, em consequência, em nenhum momento, se pode ter como delito.

Dir-se-ia, até, que a AT se mostrava obrigada, em face da cuidada ponderação que fez do caso concreto, ao ato de proposta de relevação – um ato previsto na lei,

E que abrangeu valores cuja promoção de reposição sempre lhe estava vedada.

Atuação contrária, poderia redundar outrossim, em ato lesivo para o Estado.

Ademais, não se pode escamotear que o despacho ministerial que autorizou a relevação das quantias indevidamente pagas aos consumidores finais no âmbito do programa «IVAucher» impede a AT, no âmbito da relação hierárquica, de prosseguir com a cobrança de quaisquer montantes junto dos consumidores finais.

É que, havendo orientações superiores, no sentido da relevação das quantias indevidamente pagas ao abrigo do próprio regime que regulamenta a reposição de dinheiros públicos, tal obsta a que a AT atue de uma forma distinta relativamente aos dinheiros públicos, sob pena de violação do dever de obediência.

A decisão de desonerar os consumidores finais do pagamento dos montantes indevidamente atribuídos, tem como consequência necessária a regularização da receita que se deixou de cobrar, legitimando o benefício conferido.

O perdão de tais montantes pelo órgão legalmente competente (o Senhor Ministro de Estado e das Finanças), sempre impediria os dirigentes da AT, se a responsabilidade reintegratória viesse a ser concretizada, de exercer o direito de regresso junto dos efetivos beneficiários sobre os montantes que lhes estão a ser pessoalmente exigidos.

Ao permitir que se exija dos responsáveis a reintegração da totalidade da lesão patrimonial sofrida pelo erário público, quaisquer que sejam as circunstâncias em que os mesmos se encontrem relativamente ao destino das quantias indevidamente pagas e quaisquer que sejam os valores a restituir, sem cuidar inclusivamente do regime jurídico que ancorou a proposta de relevação, afigura-se que a prossecução da responsabilidade ressarcitória, neste caso, imporá uma compressão injustificada do património dos visados, que assim seria transformado numa espécie de garantia legal do Estado, sem cuidar de saber se essa garantia é necessária e justificada.

A eventual responsabilidade reintegratória, sempre redundaria em responsabilidade pessoal pela prática de um ato legal - praticado ao abrigo do n.º 2 do artigo 38.º do Decreto-Lei de Execução Orçamental para 2019 (Decreto-Lei n.º 84/2019, de 28 de junho) e do n.º 3 do artigo 39.º do Regime da Administração Financeira do Estado (aprovado pelo Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho) - o que nem a AT nem os seus dirigentes configuraram como possível.

E que, por consubstanciar uma contradição latente entre o quadro legal que enquadra o ato de relevação e a norma do n.º 4 do art.º 59º da LOPTC, determinou o legislador a fixar, por via da alteração ao n.º 5 do artigo 36.º do Decreto-Lei n.º 155/92 (operada pelo art.º 3.º do Decreto-Lei n.º 21/2023, de 24 de março) que «*Quando a reposição seja dispensada ao abrigo do artigo 39.º, as quantias recebidas pelos beneficiários consideram-se devidamente pagas pelo Estado e pelos seus agentes para todos os efeitos legais, exceto se o despacho de relevação determinar o contrário.*» - sublinhado e negrito nossos.

Norma que, nos termos do n.º 2 do art.º 6º do Decreto-Lei n.º 21/2023, de 24 de março, tem natureza interpretativa, integrando-se na própria norma.

Donde, sempre a convicção profunda da AT quanto à legalidade do ato de relevação e, bem assim, quanto à desoneração da obrigação de recuperação para o erário público dos montantes relevados, se revela condicente com a vontade legislativa,

Na medida em que o legislador veio esclarecer que os valores relevados não operam apenas sobre a obrigação de restituição por parte dos beneficiários, mas também sobre a obrigação de repor o dano para o erário público, pois que a haver relevação “as quantias recebidas pelos beneficiários consideram-se devidamente pagas pelo Estado e pelos seus agentes para todos os efeitos legais, (...)”.

Posto que, sendo a relevação em causa um ato legal, e tendo o legislador, adicionalmente, esclarecido, com natureza interpretativa, que as quantias relevadas se consideram pagas pelo Estado e pelos seus agentes, para todos os efeitos legais, só se pode concluir pela inexistência de infração que conduza à efetivação de responsabilidade financeira reintegratória ou sancionatória dos dirigentes da AT.

Em suma, os dirigentes da AT pautaram o exercício do serviço público por estritas razões de interesse público e atuaram, sempre, com zelo, diligência e boa fé, não configurando as questões suscitadas no relato infrações financeiras que lhes devam ou possam ser imputadas.

3. Direção-Geral do Tesouro e Finanças (DGTF)



Exmo(a). Senhor(a)

Dra. Maria João Caldas - Auditora-Coordenadora
TRIBUNAL DE CONTAS DE PORTUGAL
AVENIDA DA REPÚBLICA, 65
1050-189 LISBOA

V/Ref.

Proc. 15/22 – DA I

de:

N/Ref.

SAI_DGTF/2023/1870 - DSJC

05/04/2023

Assunto: Auditoria ao Programa IVAucher - Relato de Auditoria

Exm.ª Senhora,

No âmbito da Auditoria ao programa IVAucher (“*programa de apoio e estímulo ao consumo nos setores do alojamento, cultura e restauração*”) levada a cabo por esse douto Tribunal de Contas¹ (TdC), foi remetida cópia do respetivo Relato à Direção-Geral do Tesouro e Finanças (DGTF), para que, ao abrigo do artigo 13.º da Lei n.º 98/97, de 26 de agosto² (LOPTC), na sua atual redação, se pronuncie sobre o mesmo, o que vem esta Direção-Geral fazer nos seguintes termos:

Desde logo, e como enquadramento prévio, importa salientar que o artigo 405.º da Lei do Orçamento do Estado para 2021 (LOE/2021) procedeu à criação do Programa IVAucher, caracterizado como “*um programa temporário de apoio e estímulo ao consumo em setores fortemente afetados pela pandemia da doença COVID-19, o qual consiste num mecanismo que permite ao consumidor final acumular o valor correspondente à totalidade do IVA suportado em consumos nos setores do alojamento, cultura e restauração, durante um trimestre, e utilizar esse valor, durante o trimestre seguinte, em consumos nesses mesmos setores*”.

O referido Programa teve como objetivo dinamizar e apoiar três setores fortemente afetados pela pandemia – alojamento, cultura e restauração – e, simultaneamente, impulsionar o consumo privado em Portugal, tendo consistido num mecanismo que permitiu aos consumidores finais acumularem o valor correspondente à totalidade do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) suportado em consumos nos referidos setores, durante um trimestre, e utilizar esse mesmo valor em consumos nesses mesmos setores num trimestre posterior.

Nesta decorrência, através da Resolução do Conselho de Ministros n.º 100/2020, de 12 de novembro, o agrupamento de entidades adjudicantes constituído pela Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), pela DGTF e pela Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública - IGCP, E. P. E. (IGCP), representado pela AT, foi autorizado a proceder à aquisição de serviços de processamento de comparticipação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários, tendo igualmente sido autorizada a realização, no ano de 2021, da respetiva despesa associada, até ao montante máximo de € 5.623.560,00.

¹ Proc n.º 15/2022 – AUDIT, 2.ª secção.

² Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (LOPTC).



Nesta conformidade, foi lançado, pelo agrupamento de três entidades adjudicantes, um concurso público (Ref.ª. 53/CP/AT/2020) para “*aquisição de serviços de processamento de participação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários*”, no âmbito do qual foi apresentada uma proposta pelo agrupamento constituído pelas empresas Pagaqui – Pagamentos e Carregamentos, S.A. (que, posteriormente, alterou a sua denominação social para Saltpay – Portugal, S.A.) e Borgun hf (atualmente denominada Saltpay IIB hf).

Na sequência da decisão de adjudicação proferida em 11 de março de 2021 a favor desse concorrente, foi celebrado no dia 27 de abril de 2021, entre o agrupamento de entidades adjudicantes e o consórcio adjudicatário, o contrato de “*aquisição de serviços de processamento de participação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários*”

Posteriormente, procedeu o Governo, através do Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021, de 28 de maio, à definição do âmbito e das condições de funcionamento do Programa, através do qual foram identificadas como Entidades gestoras do programa IVAucher, (i) a AT, enquanto entidade responsável pelo apuramento do montante de benefício acumulado ao abrigo do programa e disponibilização da informação sobre o montante de benefício acumulado; (ii) a DGTF, enquanto entidade responsável por gerir o processamento dos valores pecuniários do benefício devido ao abrigo do programa; e, (iii) o IGCP, enquanto responsável pelas operações bancárias necessárias ao processamento dos valores pecuniários do benefício no âmbito do programa – cfr. artigo 3º do mencionado Decreto Regulamentar.

Não obstante, já durante a execução do IVAucher, entendeu o Governo proceder à alteração daquele diploma através do Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021, de 08 de setembro.

Posto isto, uma vez feito este breve enquadramento e não obstante a DGTF reconhecer o trabalho de auditoria levado a cabo pelo Tribunal de Contas e de ser ali reconhecido o empenho e a boa colaboração dos responsáveis e técnicos das entidades intervenientes no processo de implementação e execução do IVAucher, esta Direção-Geral entende que do mesmo não podem ser retiradas as observações de auditoria ali refletidas, em especial a referente ao “*contrato executado nos termos de um decreto regulamentar inválido, em violação das cláusulas contratadas*”.

Assim, uma vez analisado o Relato de auditoria do TdC, nomeadamente quanto aos indícios e à imputação da responsabilidade financeira sancionatória, e atentos os fundamentos adiante apresentados, é, desde logo, nosso entendimento que aqueles não configuram qualquer forma de responsabilidade dos agentes envolvidos no âmbito da implementação do Programa IVAucher, e em especial da DGTF e dos seus representantes, nem justificam a aplicação de qualquer sanção, face às circunstâncias da situação em concreto, e tendo em atenção não ter existido qualquer intenção negligente ou dolosa, conforme melhor pretendemos explicitar.

Em termos sucintos, e de acordo com o TdC, está alegadamente em causa a execução do contrato de aquisição de serviços celebrado com a operadora do sistema em 27/04/2021, em divergência dos termos do contrato e do caderno de encargos, pelo que considera que a modificação contratual, por via do Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021, não se pode considerar válida, atenta a ilegalidade deste regulamento, não se respeitando assim os termos previstos no Código dos Contratos Públicos (CCP), situação que, no entender daquele douto Tribunal, desrespeita o disposto nos artigos 302.º, alínea c), 311.º, n.º 1, alínea c), 312.º, alínea c) e 313.º, e, assim, consubstancia a prática de uma infração financeira

prevista no n.º 2 do artigo 65.º LOPTC e constitui o “agente” ou os “agentes da ação” em responsabilidade financeira sancionatória (cfr. artigo 52.º, n.º 1, alínea l), da LOPTC).

Destaca-se³ do teor daquele relato, em concreto do ponto 4.2.2. “*Contrato executado nos termos de um decreto regulamentar inválido, em violação das cláusulas contratadas*”, o seguinte:

- Nos termos do artigo 405.º da LOE/2021, a utilização do benefício acumulado relativo ao Programa IVAucher era efetuada por desconto imediato, operava mediante compensação interbancária e a adesão dos consumidores dependia do seu prévio consentimento, tendo o âmbito e as condições específicas de funcionamento do referido Programa sido concretizados através do Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021, de 28/5;
- Contudo, nestes termos, a Saltpay apenas conseguiria operacionalizar a adesão de cerca de 600 comerciantes, por impossibilidade de assegurar a interconexão de dados com o sistema de compensação interbancária do Banco de Portugal (SICOI, sistema que possibilitaria o acesso automático ao programa de todos os comerciantes com TPA). Para minorar o impacto desta situação, o Governo procedeu à alteração daquele diploma, através do Decreto Regulamentar 6-A/2021, de 08/09, de acordo com o qual a utilização do benefício acumulado passou a ser efetuada por reembolso no prazo de dois dias úteis;
- O TdC considera que estas modificações afastaram-se do estipulado na LOE e sendo efetuadas por via de um Decreto Regulamentar não observaram os princípios da tipicidade das leis e da hierarquia das fontes, consagrados no artigo 112.º da Constituição da República Portuguesa (CRP), segundo os quais uma norma de grau hierárquico inferior não pode alterar, substituir ou revogar uma norma de grau hierárquico superior, entendendo, por isso, que as normas do Decreto Regulamentar 6-A/2021, que contrariem o artigo 405.º da LOE 2021, padecem de ilegalidade por vício de forma, por ser um diploma de valor hierarquicamente inferior ao da Lei do Orçamento e, por consequência, são ilegais os atos praticados ao seu abrigo;
- No entendimento daquele Tribunal, verificou-se que a execução do contrato e os serviços prestados seguiram os termos estipulados no Decreto Regulamentar 6-A/2021 e não os termos do contrato e do caderno de encargos, designadamente quanto à modalidade de pagamento do benefício, adesão e cancelamento do consumidor, associação e desassociação de meios de pagamento;
- Pelo tanto, considera o TdC que o Decreto Regulamentar é ilegal na parte em que diverge das condições definidas na LOE e, nessa medida, não opera a modificação invocada, pelo que a aceitação de uma execução contratual que divergiu das cláusulas contratadas, assim se afastando também do caderno de encargos e da lei aplicável, é suscetível de constituir os responsáveis pela gestão e monitorização do contrato em eventual responsabilidade financeira sancionatória, pela prática de infração prevista no artigo 65.º, n.º 1, al. l) da LOPTC, em conjugação com os pertinentes princípios e o regime legal da contratação pública, sendo esta responsabilidade, que é pessoal e individual, suscetível de ser relevada nos termos do n.º 9 do artigo 65.º da LOPTC, caso se verifiquem os condicionalismos aí indicados.

³ Para melhor enquadramento da matéria em causa.

Ora, em face do caso concreto, a DGTF entende que não se verifica a existência de qualquer ato ilícito e, por conseguinte, de qualquer ilegalidade no âmbito da sua atuação.

Desde logo, no nosso entendimento, a expressão “desconto imediato” contida no n.º 3 do artigo 405.º da LOE/2021 significa que o direito ao desconto é constituído de imediato, no momento, não obstante a sua liquidação poder ocorrer no prazo de 48 horas.

Ainda que assim não se entendesse, o n.º 14 do artigo 405.º da LOE/2021 sempre atribui ao Governo a competência para regular e densificar as condições subjacentes ao Programa, designadamente por via regulamentar, como sucedeu através do Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021.

Nestes termos, e com o devido respeito, não nos parece que o enquadramento legal acima enunciado possa evidenciar uma violação do princípio da hierarquia das leis, que ressalta do artigo 112.º da Constituição, como um dos princípios fundamentais inerentes ao princípio do Estado de Direito democrático.

Em abono deste entendimento, refira-se que a Administração e, por conseguinte, os seus agentes e dirigentes, só devem desaplicar uma norma que lhe é aplicável se a mesma for contrária a norma de valor superior, o que, no nosso entendimento, não sucede.

Para além disso, nunca estaria dentro do âmbito dos seus poderes normativos proceder à alteração da norma alegadamente ilegal de forma a torná-la compatível com a norma de valor superior, em cumprimento do princípio da hierarquia das leis, consignado no artigo 112.º da Constituição, nem lhe cabia qualquer poder de fiscalização nesse sentido.

Com efeito, resulta do n.º 2 do artigo 266.º da Constituição que a Administração não pode aplicar leis ou regulamentos incompatíveis com a Constituição ou com a lei, o que não se entende ter-se verificado, razão pela qual estando a DGTF convencida de que o Decreto Regulamentar não era contrário à norma de valor superior, também aplicável ao caso concreto, atuou em conformidade com o ali determinado.

Ademais, e face às competências que lhe são atribuídas, os representantes da DGTF não podiam nem deviam ter atuado de outra forma, não restando outra alternativa senão cumprir.

Por outro lado, consideramos que, perante a redação do Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021, não seria legalmente necessário modificar o texto do contrato de prestação de serviços subjacente, tendo em conta que se entendeu que a modificação da obrigação contratual da entidade operadora do sistema resultou de uma atuação unilateral do Estado, decorrente de um ato normativo/regulamentar cujos efeitos se produziram no contrato.

Nesta esteira, atente-se que, segundo Mário Aroso de Almeida, *“(...) se a modificação unilateral do clausulado de um contrato for diretamente introduzida por uma disposição contida num ato legislativo, deve (...) entender-se que essa disposição configura um ato administrativo praticado sob a forma de lei (...)”*.⁴

⁴ Sobre os pressupostos da modificação objetiva dos contratos administrativos, RDA n.º 4, págs. 6 e 12.



Aliás, refira-se que o “ius variandi” ou o poder de “modificação unilateral” do contrato consiste na possibilidade que a Administração possui de, sem necessidade de acordo por parte do seu parceiro privado ou de intervenção judicial, proceder à modificação das cláusulas relativas ao conteúdo ou ao modo de execução das prestações acordadas, por razões de “interesse público”, nos termos dos artigos 311º, nº 1, alínea c), e 312º, alínea c), do CCP, com os limites estabelecidos no artigo 313º, consistindo a finalidade desta prerrogativa em adequar o contrato às mutações do “interesse público” verificadas em momento posterior ao da respetiva celebração, de acordo com o disposto na alínea c) do artigo 312º CCP: “(...) decorrentes de necessidades novas ou de uma nova ponderação das circunstâncias existentes”.

O exercício desse poder tem condicionantes e limites, não podendo ter lugar de qualquer modo e em quaisquer circunstâncias, o que lhe confere uma característica de excecionalidade, devendo a alteração imposta ser determinada e fundamentada pela melhor forma de prossecução do interesse público subjacente ao contrato, ser limitada a uma alteração de prestação contratual e tratar-se de uma alteração motivada por um facto imprevisto, traduzido em necessidades novas ou nova ponderação das circunstâncias existentes.⁵

Neste âmbito, sempre se refira que, de acordo com o n.º 1 da Cláusula 20.ª do Caderno de Encargos, não é havida como incumprimento a não realização pontual das prestações contratuais a cargo de qualquer das partes que resulte de caso de força maior, entendendo-se como tal as circunstâncias que impossibilitem a respetiva realização, alheias à vontade da parte afetada, que ela não pudesse conhecer ou prever à data da celebração do contrato e cujos efeitos não lhe fosse razoavelmente exigível contornar ou evitar, constituindo casos de força maior, nos termos do n.º 2 da mesma Cláusula, as “determinações governamentais ou administrativas injuntivas”.

De qualquer forma, e como já acima se deixou evidenciado, ainda que assim não fosse, nunca as entidades intervenientes poderiam atuar de forma diferente, tendo em conta a obrigação que lhe está cometida de cumprirem a legislação vigente, mormente as normas que enformam este assunto.

Deste modo, perante tudo o exposto, na situação em apreço, não resulta da atuação da DGTF, nem de qualquer das entidades intervenientes, qualquer comportamento ilícito ou culpabilidade negligente ou dolosa, na medida em que estes pudessem relevar enquanto pressupostos gerais da responsabilidade financeira.

Assim, e conforme já aduzido, os representantes da DGTF não agiram com culpa, na medida em que, nas circunstâncias daquele caso, não podia e não devia ter agido de outra forma, devendo ser excluída a ilicitude nos casos em que o agente atua no cumprimento de um dever imposto por lei ou por ordem legítima, como ocorreu na situação em apreço.

Ainda que assim não se entendesse, sempre se refira que o artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 21/2023, de 24 de março, sob a epígrafe “Norma interpretativa”, veio esclarecer que, para efeitos do disposto no n.º 3 do artigo 405.º da LOE/2021, considera-se desconto imediato, bem como a respetiva comparticipação e compensação, o ressarcimento do montante correspondente ao benefício, para a conta bancária do consumidor, no prazo máximo de dois dias úteis contados a partir do pagamento integral pelo consumidor ao comerciante.

⁵ Jorge Andrade da Silva, Código dos Contratos Públicos, Anotado e Comentado, 10.ª edição revista e atualizada, Almedina, pág. 858.

Ora, nesta senda, o mencionado artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 21/2023 vem reforçar a licitude da atuação da DGTF e dos respetivos representantes no âmbito do Programa IVAucher, demonstrando, desta forma, que os fundamentos aqui aduzidos estão em consonância com o enquadramento legal subjacente.

Assim, tendo em conta o exposto, inexistem, em nossa opinião, fundamentos que justifiquem a existência de uma infração efetiva, nomeadamente por parte da DGTF.

Com os melhores cumprimentos,

A Subdiretora-Geral,

Maria de
Lurdes
Castro



c-PT, 884-5, Subdiretora-Geral,
do Conselho Geral do Tesouro
e Finanças, da Direção-Geral do
Tesouro e Finanças, com Maria
de Lurdes Castro
2023.04.08 16:27:20 +0100

Maria de Lurdes Castro

4. Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública (IGCP)



TRIBUNAL DE CONTAS

E 3428/2023
2023/4/6



IMP000-CartaOficio V.1.1

Exmo. Senhor
Diretor-Geral do Tribunal de Contas
Av. Barbosa du Bocage, 61
1069-045 Lisboa

N/ Ofício n.º 2023/3233
Lisboa, 04 de abril de 2023

Assunto: Auditoria ao Programa IVAucher – Relato de Auditoria – Audição - V/ref.ª Proc.
nº 15/22-DA I – Exercício de contraditório

Exmo. Senhor Diretor-Geral do Tribunal de Contas

Junto envio resposta à comunicação recebida em 08 de março para efeito de audição nos termos do artigo 13º da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (Lei nº 98/97, de 26 de agosto), e cuja prorrogação de prazo foi concedida em 20 de março.

Com os melhores cumprimentos.

Miguel Martín
Presidente do Conselho de Administração

Exm^o. Senhor,
Diretor Geral do Tribunal de Contas

ASSUNTO: Tribunal de Contas - Auditoria ao Programa IVAucher – Relato – Proc. n^o 15/22-DA I-
Comunicação de 8.3.2023.

Exm^o. Senhor Diretor-Geral,

Na sequência da comunicação dirigida por V. Exa ao IGCP, EPE no passado dia 8 de março, aduzem-se, nos termos e para os efeitos do artigo 13^o da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (LOPTC), aprovada pela Lei n^o 98/97, de 26 de agosto, as seguintes observações:

- a) Está em causa o que ficou conhecido por Programa IVAucher, um programa de apoio e estímulo ao consumo nos setores do alojamento, cultura e restauração, desenvolvido com o apoio de um mecanismo, aplicado em 2021, que permitiu ao consumidor final acumular o valor correspondente ao IVA suportado em consumo nesses sectores, durante um trimestre (junho a agosto de 2021) e utilizar esse valor, noutro trimestre (outubro a dezembro de 2021), em consumos nesses mesmos setores (pág. 10 do Relato em apreço);
- b) O programa IVAucher foi criado pelo artigo 405^o da Lei n^o 75-B/2020, de 31.12 (Lei do Orçamento de Estado 2021-doravante, OE 2021). O âmbito e as condições de funcionamento foram definidos em maio de 2021, pelo Decreto Regulamentar n^o 2-A/2021, de 28 de maio, o qual vem a ser alterado pelo Governo, em setembro, pelo Decreto Regulamentar n^o 6-A/2021, de 8 de setembro;
- c) Refere-se no Relato que tais alterações *modificaram aspetos fundamentais* do artigo 405^o do OE 2021 e *não observaram os princípios da tipicidade das leis e da hierarquia das fontes consagrados no artigo 112^o da Constituição da República Portuguesa*, causando ilegalidade por vício de forma das normas do Decreto Regulamentar n^o 6-A/2021 que contrariem o referido artigo 405^o e acarretando a ilegalidade dos atos praticados ao seu abrigo;
- d) Considera-se que a prestação da contratada SaltPay foi alinhada com as alterações efetuadas mas divergiu dos termos do contrato, acrescentando-se que os responsáveis pela gestão e monitorização do contrato *aceitaram uma execução contratual que divergiu das cláusulas contratadas, do caderno de encargos e da lei aplicável, o que é suscetível*, conclui-se, de os constituir em eventual responsabilidade financeira sancionatória, pela prática da infração prevista no artigo 65, n^o 1, alínea l) da LOPTC ;



e) No que ao IGCP respeita, tais *responsáveis* são a Presidente do Conselho de Administração então em funções e a representante da Agência no comité de monitorização do contrato (Anexo 8 do Relato-Mapa de eventuais infrações financeiras);

f) Consta-se, assim, que a construção oferecida no Relato é a de, perante uma percepção de (suposta) ilegalidade dum diploma dimanado do poder legislativo, confirmado e promulgado pelo Presidente da República, fazer recair as consequências dessa (suposta) ilegalidade naqueles que fizeram cumprir e executaram tal diploma, apontados como sujeitos passíveis de responsabilização e punição, a título pessoal, pela prática de (eventual) infração financeira;

g) Sendo que os visados, em sede do direito a contraditório que lhes assiste, certamente demonstrarão que inexistem motivos atendíveis para suportar um tal juízo, não podemos, todavia, deixar de registar a grande preocupação que a construção expressa no presente Relato de Auditoria nos suscita e que, tanto quanto é do nosso conhecimento, nunca foi antes avançada por esse Tribunal;

h) Com efeito, o IGCP foi chamado ao programa em apreço pelo nº 9 do citado artigo 405º do OE 2021, tendo-se precisado no Decreto Regulamentar nº 2-A/2021 ser sua (única) missão a *responsabilidade pelas operações bancárias necessárias ao processamento dos valores do benefício no âmbito do programa* (cfr. artigo 3º, nº 1, alínea c).

i) Coube-lhe, assim, a realização, em nome e por conta da DGTF, de todas as operações bancárias relativas à comparticipação nos benefícios associados ao Programa IVAucher sobre a conta IBAN PT50078101129112000059348 da DGTF necessárias ao processamento dos correspondentes valores pecuniários do Programa conforme as ordens de transferência remetidas pela SaltPay, na forma e timing com esta acordados;

j) Estas funções mantiveram-se em vigor das 0 horas do dia 1 de outubro de 2021 e caducaram na data em que, tendo terminado o Programa IVAucher, ficaram processados todos os fluxos financeiros associados ao Programa. A Agência permaneceu a agir, estritamente, enquanto prestador de serviços bancários do seu cliente DGTF, cumprindo o mandato por este especificamente emitido para o efeito¹;

l) No entendimento do Relato, porém, o que está em causa não é a alteração do contrato celebrado em 27.4.2021 - que se aceita -, não é a forma de *Decreto Regulamentar seguida na concretização da alteração* - que também se aceita -, mas, sim, o respetivo *conteúdo* que se considera contrariar norma de valor hierarquicamente superior²;

m) Haverá *uma divergência* (do conteúdo do Decreto Regulamentar nº 6-A/2021) com o artigo 405º do OE 2021 que, como referimos, supra, se entende inquirar de *ilegalidade por vício de forma* as normas dimanadas do Governo e gerar invalidade da modificação contratual. A

¹ Em anexo.

² 1º paragrafo do nº 3, a fls 5-6 do Relato.



(eventual) infração financeira daqui decorrente, no caso do IGCP, é assacada, a título pessoal, à então Presidente do Conselho de Administração e à co-gestora do contrato;

n) Na lógica do Relato, deveriam ambas (i) ter sindicado o *conteúdo* do Decreto Regulamentar nº 6-A/2021, (ii) apurado a sua (suposta) ilegalidade e (iii) sustado a execução do contrato outorgado com a *Saltpay* ou *imposto* que a mesma prosseguisse *esquecendo*, e, como tal, violando o Decreto Regulamentar nº 6-A/2021;

o) Atribui-se assim a uma gestora pública e a uma trabalhadora ao serviço de funções públicas o dever de, no quadro das respetivas esferas de competência, aferirem a legalidade dum ato normativo dimanado de a quem cabe, constitucionalmente, o desempenho da função legislativa;

p) Do dever de assegurarem o cumprimento da lei, no quadro dum princípio nuclear da atividade administrativa que é o princípio da legalidade, consagrado no artigo 266º da Constituição e repetido no artigo 3º do Código do Procedimento Administrativo, da constitucionalmente imposta obediência à lei e da inadmissibilidade de dela se desobrigarem, são feitas *transitar*, por via do que se lê no Relato, para o desempenho duma função de fiscalização da legalidade pela qual são tornadas passíveis de responsabilização a título pessoal;

q) Ora, fiscalizar a legalidade das leis é uma missão que se entende ser da função jurisdicional exclusiva dos tribunais;

r) Às entidades da Administração Pública cabe fazer cumprir e cumprir a lei. Por isso, mesmo nas circunstâncias excecionais em que se admite a *fiscalização administrativa da constitucionalidade* – por estarem em causa *direitos, liberdades e garantias ou outros direitos de natureza análoga*³ -, a *recusa administrativa de aplicação de uma norma legal* só procede quando a *inconstitucionalidade seja, nas circunstâncias, razoavelmente evidente* (sublinhado nosso)⁴;

s) Não podemos outrossim deixar de sublinhar que o dever que o Relato pretende assacar a quem desempenha funções públicas dificilmente sobrevive ao confronto com a garantia de legalidade associada à figura do *Decreto Regulamentar* dada a sua sujeição a promulgação do Presidente da República (artigo 134º, alínea d) da Constituição), consensualmente associada a uma *função de controlo em sentido amplo* e a “*certificação*” de validade;

t) Com efeito, esse *juízo de validade* é de tal forma relevante que, caso seja, porventura, judicialmente questionado, se prevê como necessária a intervenção do Tribunal Constitucional⁵;

³ Jorge Miranda/Rui Medeiros (e 19 outros autores), Constituição Portuguesa Anotada, Coimbra Editora, 2007, Tomo III, págs 63 e ss e 554 e ss.

⁴ Jorge Miranda, ob.cit., pág. 565.

⁵ Por via do recurso obrigatório previsto no artigo 280º, nº 3 da Constituição.



u) O que inevitavelmente leva a questionar como se pode pretender que um(a) gestor(a) público(a) e um(a) trabalhador(a) ao serviço da Administração Pública ponham em crise esse mesmo *juízo de validade* e se auto-legitimem a incumprir um diploma promulgado.

Em suma, respeitando a perceção inscrita no Relato de Auditoria em apreço, não podemos, todavia, com ela concordar.

A concordância resultaria na transformação de agentes da Atividade Administrativa Pública em fiscalizadores da legalidade de atos normativos regularmente dimanados do poder legislativo e na sua responsabilização, a título pessoal, por essa *função*, o que não tem, em nosso entendimento, suporte legal, nem suporte constitucional.

Inculca uma mudança de paradigma na atividade de Administração Pública que deixa de se nortear pelo primado do princípio da legalidade e de cumprimento da lei, sendo remetida para um (novo) contexto em que se lhe exige prévia averiguação da validade da lei que tem de executar, e à qual obedece, potenciando, além da óbvia insegurança, a paralisia da *ação* com irremediável prejuízo para o cabal desempenho das missões a que cada um está adstrito e para o interesse público, em geral.

Com os melhores cumprimentos.



Miguel Martín

Presidente do Conselho de Administração

Autorização para realização pela Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida, IGCP, E.P.E. (IGCP), dos movimentos financeiros decorrentes do Programa IVAucher na conta com o IBAN PT50078101129112000059348, da Direção-Geral do Tesouro e Finanças (DGTF).

Considerando que:

O artigo 405.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro (Orçamento do Estado para 2021), determinou a criação em 2021 de um programa temporário de apoio e estímulo ao consumo em setores fortemente afetados pela pandemia da doença COVID-19, designado por “Programa IVAucher”;

A mesma disposição prevê que a despesa com a comparticipação inerente ao Programa, bem como o custo do serviço associado, é suportada por verbas inscritas no capítulo 60-Despesas Excepcionais, gerido pela DGTF, entidade à qual cabe o processamento das verbas devidas no âmbito do Programa;

Nos termos do Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021, de 28 de maio, na versão introduzida pelo Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021, de 8 de setembro, são entidades gestoras do Programa a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), a DGTF e o IGCP, participando no mesmo a entidade operadora do sistema;

Estabelece o citado Decreto Regulamentar que compete à DGTF, enquanto entidade gestora do capítulo 60 do Orçamento do Estado, autorizar os correspondentes débitos associados à conta no IGCP;

O mesmo diploma determina que a entidade contratada, e operadora do sistema, processa diariamente a compensação dos movimentos financeiros, remetendo ao IGCP a indicação do montante global da comparticipação a pagar pelo Estado, procedendo o IGCP ao respetivo pagamento em nome e por conta da DGTF;

Para operacionalização do Programa IVAucher, a DGTF é titular, junto do IGCP, da conta com o IBAN PT50078101129112000059348, exclusivamente destinada a refletir os movimentos financeiros associados ao Programa no que respeita à utilização dos benefícios dele decorrentes;

A Direção-Geral do Tesouro e Finanças, para o efeito representada pela Senhora Dra. Maria João Dias Pessoa de Araújo, Diretora-Geral:

I-Autoriza o IGCP a realizar, em nome e por conta da DGTF, todas as operações bancárias relativas à comparticipação nos benefícios associados ao Programa IVAucher sobre a conta acima identificada que sejam necessárias ao processamento dos correspondentes valores pecuniários do Programa IVAucher conforme as ordens de transferência que a SaltPay remeta ao IGCP.

II-O IGCP realizará as operações pelos valores indicados pela SaltPay na forma e *timing* com a mesma acordados.

III- A presente autorização entra em vigor às 0 horas do dia 1 de outubro de 2021 e caducará na data em que, tendo terminado o Programa IVAucher, estiverem processados todos os fluxos financeiros associados ao Programa.

Lisboa, 30 de setembro de 2021.

A Diretora-Geral,
Maria João
Dias Pessoa de
Araújo
Maria João Araújo

Digitally signed by Maria João Dias
Pessoa de Araújo
DN: cn=PT, ou=Diretora-Geral,
o=Direção-Geral do Tesouro e
Finanças, cn=Maria João Dias
Pessoa de Araújo
Date: 2021.09.30 18:09:34 +01'00'

5. SaltPay Portugal

Tribunal de Contas

Processo n.º 15/2022

2ª Secção

Exma. Senhora Conselheira Relatora:

SaltPay Portugal, registada na Conservatória do Registo Comercial de Coimbra, com o número único de matrícula e pessoa coletiva 510293298, notificada do teor do Relatório de Auditoria ao programa IVAucher, vem, nos termos do artigo 13.º da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (Lei 98/97, de 26 de agosto), pronunciar-se sobre o mesmo, na parte que contende com esta sociedade, com os fundamentos seguintes:

A SaltPay entende não dever ser compelida a qualquer acção relativamente a valores indevidamente pagos, pelos motivos seguidamente referidos.

1. Ponto 36

Relativamente ao referido no ponto 36 do Relatório de Auditoria, a SaltPay não reconhece quaisquer erros susceptíveis de gerar o pagamento de benefício em excesso.

A este respeito, importa recordar, antes de mais, que, na definição inicial do projecto e dos circuitos de comunicação entre a SaltPay e AT, não estavam previstas correções de saldo de contribuintes. No entanto, tais correções vieram a verificar-se – e mais do que uma vez para o mesmo contribuinte –, tendo a SaltPay empregado os seus melhores esforços no sentido de proceder às correções com o máximo rigor e diligência.

Relativamente aos sistemas de validação implementados, no decorrer do programa a SaltPay apenas detectou um erro na anulação do movimento imediatamente anterior do benefício – erro esse que foi corrigido, afectando apenas um número muito reduzido de contribuintes (o equivalente a 0,04% dos aderentes).

2. Ponto 44

Também no que concerne o referido no ponto 44 do Relatório de Auditoria a SaltPay não reconhece qualquer falha que lhe possa ser imputável.

Relativamente ao “pagamento de benefício em duplicado (16.967,99€) devido a duplicação da comunicação de transações pelos bancos”, importa referir que a SaltPay especificou como campo de validação o id da transação, que era **forçosamente único**.

O que sucedeu foi que, por falha de entidades emissoras aderentes, houve situações em que estas enviaram ficheiros com um id de transação diferente para a mesma transação, assim desrespeitando as especificações.

Tal circunstância – a que a SaltPay é absolutamente alheia – impossibilitou em absoluto a detecção, pela SaltPay, da duplicação no sistema desenvolvido e acordado com as partes.

No que se refere às “transações efetuadas antes da adesão do consumidor”, não existiu qualquer falha de validação ou controlo da SaltPay. O procedimento acordado com as entidades emissoras aderentes consistia na receção de ficheiros dos consumidores aderentes e na posterior devolução da resposta, unicamente com os dados de transação destes consumidores.

Em relação às “transações efetuadas junto de três comerciantes com CAE não elegível”, sucedeu que não existia um terminal ID único por parte dos emissores aderentes. Tal circunstância, conjugada com a sobreposição de programas na mesma plataforma em período coincidente (novembro e dezembro 2021), gerou desafios imprevistos e muito relevantes em termos de validação de transações para cada programa – desafios esses que foram rápida e diligentemente implementados, originando uma reduzida quantidade de transações processadas em terminais não correspondentes.

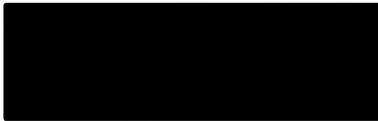
3. Em geral

Como referido, as falhas apontadas nos pontos 36 e 44 do Relatório de Auditoria ou não se verificaram ou não são imputáveis à SalPay.

Em todo o caso – mesmo que tais falhas tivessem ocorrido, fossem imputáveis à SalPay e fossem susceptíveis de gerar o pagamento de benefício em excesso –, sempre deveria este Digníssimo Tribunal abster-se de proceder à projectada “Recomendação 3” (no sentido de as entidades gestoras providenciarem junto da SaltPay a recuperação dos valores indevidamente pagos), por tal recomendação se afigurar desproporcionada e incongruente com a economia global do Relatório de Auditoria – o que se requer.

É que, conforme preconizado no próprio Relatório, deverá a AT, em primeiro lugar, diligenciar junto dos contribuintes aderentes pela recuperação dos benefícios pagos em excesso. Ora, se a AT diligenciar dessa forma, como lhe compete, recuperará os montantes em excesso junto dos contribuintes beneficiados – não nos parecendo curial “forçar” a SaltPay a desembolsar agora montantes que serão recuperados.

Nestes termos, vem a SaltPay requer a V. Exas. que se abstenham de proceder à projectada “Recomendação 3”, no sentido de as entidades gestoras providenciarem junto da SaltPay a recuperação dos valores indevidamente pagos.



Presidente do Conselho de Administração

6. [REDACTED] – Diretora-Geral da AT

TRIBUNAL DE CONTAS

E 3383/2023
2023/4/5



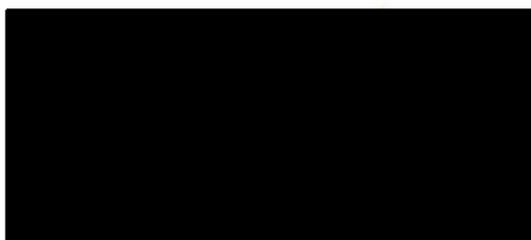
Exmo. Senhor Diretor Geral do Tribunal de Contas
Departamento de Auditoria I
Avenida da República 65
1050-180 LISBOA

V/ ref. 15/22 – DA I, de 08.03.2023

Cordiais cumprimentos,

Em anexo ao presente ofício, remeto a V. Exa. o contraditório que o signatário vem exercer, na sequência da notificação que, no âmbito do processo 15/2022 – AUDIT, 2ª secção, para o efeito lhe foi endereçada.

Esperando deferimento, creia-me, com consideração,



Ex.ª Senhora Juíza Conselheira Relatora

██████████████████████, Diretora-geral da Autoridade Tributária e Aduaneira, notificada do Relato elaborado no âmbito do processo acima e à margem identificado, e para, sobre o mesmo exercer o **contraditório**, vem fazê-lo, nos termos e com os fundamentos que seguem,

A.

No âmbito da competente AUDITORIA AO PROGRAMA IVAUCHER, que, conforme fls. 10 (ponto 1) do respetivo Relato, teve como "*objetivo principal (...) apreciar a eficácia do IVAucher no apoio e estímulo ao consumo desses setores, bem como o desempenho do mecanismo instituído para o efeito, através do exame da execução financeira e dos procedimentos de operacionalização e controlo, sem prejuízo de matérias de legalidade relacionadas.*",

suscitou-se (conforme anexo 8 ao Relato) a existência de "*eventuais infrações financeiras*", que constituiriam a signatária em responsabilidade financeira sancionatória e reintegratória.

A responsabilidade financeira que, alerta o Relato, poderia vir a ser assacada à signatária, resulta das seguintes conclusões formuladas em sede de sumário:

- I) «*A prestação de serviços pela SaltPay foi assim alinhada com as alterações efetuadas ao regulamento, mas divergiu dos termos do contrato. A não adaptação do contrato às alterações ocorridas no regime regulamentar foi fundamentada na possibilidade de os contratos serem modificados por atuação unilateral do Estado, que teria sido corporizada na alteração concretizada pelo Decreto Regulamentar 6-A/2021, de 08/09. Porém, sendo este diploma ilegal na parte em que diverge das condições definidas na LOE, não opera a invocada modificação do contrato. A aceitação de uma execução contratual que divergiu das cláusulas contratadas é suscetível de constituir os responsáveis pela gestão e monitorização do contrato em eventual responsabilidade financeira (art.º 65.º da LOPTC)*»

[fls. 6, ponto 3 do Relato]

- II) «*Conforme proposto em dezembro de 2021 pela AT, o Ministro das Finanças, em outubro de 2022, autorizou "excecionalmente a relevação de reposição das quantias em causa" atenta a fundamentação apresentada, designadamente que os custos associados ao processo de*

restituição dificilmente seriam justificados do ponto de vista da racionalidade económica. Porém, esta relevação opera sobre a obrigação de restituição dos valores pelo respetivo beneficiário (benefício indevido) e não sobre a obrigação de repor o dano para o erário público, prevista no art.º 59.º da LOPTC, decorrente da ilicitude do ato (pagamento indevido).»
[fls. 7, ponto 5 do Relato]

Tais circunstâncias, que a signatária não pode reconhecer, resultariam, respetivamente,

- I) Em violação do disposto nos artigos 302.º, alínea c), 311.º, n.º 1, alínea c), 312.º alínea c) e 313.º, todos do Código dos Contratos Públicos (CCP), sendo sancionados à luz do disposto na alínea l) do n.º 1 do artigo 65.º da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas, aprovada pela Lei n.º 98/97, de 26 de agosto (doravante designada LOPTC), e
- II) Em violação do disposto nos n.ºs 1 e 2 do artigo 405.º da Lei n.º 75 -B/2020, de 31 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2021 (LOE 2021), bem como do disposto nos artigos 2.º e 7.º do Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021, de 28/05, sendo sancionados, a título de responsabilidade sancionatória, nos termos do disposto na alínea b) e d) do n.º 1 do artigo 65.º da LOPTC, e, a título de responsabilidade reintegratória, nos termos dos n.ºs 1 e 2 do artigo 59.º da LOPTC.

Não pode, contudo, a signatária aderir às conclusões que do duto Relato emergem, assim como, não pode conformar-se com a imputação de responsabilidade sancionatória e reintegratória que naquele vem veiculada como passível de lhe ser exigida.

Pelo que convoca, assim, os factos em torno dos quais é suscitada esta responsabilidade.

B.

1. No âmbito dos apoios às atividades afetadas pela pandemia de COVID 19, o Governo apresentou na Lei n.º 75 -B/2020, de 31 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2021 (LOE 2021) um “*programa temporário de apoio e estímulo ao consumo*” nos setores do alojamento, cultura e restauração, denominado «*IVAucher*». À luz do disposto no n.º 1 do artigo 405.º da LOE 2021, o programa consistia num mecanismo que permitia ao consumidor final acumular o valor correspondente à totalidade do IVA suportado em consumos nos referidos setores durante um trimestre, e utilizar esse valor, durante o trimestre seguinte, em consumos nesses mesmos setores.

1.1. Nos termos do n.º 2 do preceito, o apuramento do valor correspondente ao IVA suportado pelos consumidores finais seria efetuado a partir dos montantes constantes das faturas comunicadas à AT. Sendo que de acordo com o n.º 3, a utilização do valor acumulado seria feita por “*desconto imediato nos consumos*”.

1.2. Mais determinava o n.º 14 do preceito, que competiria ao Governo definir o âmbito e as

condições específicas de funcionamento do programa.

2. A operacionalização do mecanismo exigiu a necessidade de contratação externa de serviços de processamento de participação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários. Nesse sentido, o Governo autorizou, através da Resolução do Conselho de Ministros n.º 100/2020, de 18 de novembro, o lançamento de um concurso público internacional para adquirir um conjunto de serviços com vista à implementação do programa «*IVAucher*» (cfr doc. 1 que se anexa).

2.1. O concurso público ¹foi publicitado no Diário da República a 17 de dezembro de 2020, sendo o dia 23 de janeiro de 2021 o termo do prazo para apresentação das propostas², tendo sido apresentada uma única proposta, em consórcio constituído pelas empresas *PAGAQUI – Pagamentos e Carregamentos, S.A.* e *BORGUN hf*, esta, entretanto, passando a assumir a designação de *SaltPay IIB hf* (doravante designada por *SaltPay*).

2.2. Em 27-04-2021 foi celebrado um contrato de aquisição de serviços de processamento de participação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários com o identificado consórcio externo, com início na data da assinatura e término em 31/12/2021.

2.3. Pode ler-se no n.º 1 da cláusula 1ª do referido contrato, sob a epígrafe “Objeto e conteúdo funcional”, que «*O objeto do presente contrato é a aquisição de serviços de processamento de participação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários, nos termos do caderno de encargos e da proposta adjudicada.*» Nesse sentido, e por força do disposto nas alíneas d) e e) do n.º 2 da mesma cláusula, foram estabelecidos a cargo da entidade adjudicatária os seguintes deveres:

«d) Aquando dos pagamentos com cartão de pagamento, o segundo outorgante verifica a elegibilidade do CAE do comerciante para utilização do benefício e verifica se o consumidor tem saldo positivo na sua conta de benefícios, sendo que – caso se verifiquem aquelas duas condições – até 50% do pagamento é suportado pelo Estado (e o respetivo montante deduzido pela entidade adjudicatária à conta-corrente de benefícios do consumidor) e o remanescente é pago através do cartão de pagamento utilizado pelo consumidor, não sendo suportado pelo Estado qualquer pagamento caso seja recusado o pagamento do remanescente através do cartão de pagamento;

e) O segundo outorgante processa diariamente a compensação daqueles movimentos financeiros, remetendo ao IGCP a indicação do montante global da participação a pagar pelo Estado, procedendo esta entidade ao respetivo pagamento, em nome e por conta da DGTf enquanto entidade gestora do capítulo 60 do Orçamento do Estado.»

¹ Com publicação de anúncio no Jornal Oficial da União Europeia, nos termos do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 20.º do Código dos Contratos Públicos, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 18/2008, de 29 de janeiro, na sua redação atual (concurso público n.º 53/CP/AT/2020).

² Conforme Declaração de retificação de anúncio n.º 15/2021.

2.4. Por sua vez, consta do Caderno de Encargos, concretamente da Cláusula 9.^a, o seguinte:

«Cláusula 9.^a - Responsabilidade

- 1. O adjudicatário assume integral responsabilidade pelos serviços contratados, sendo o único responsável perante a entidade adjudicante pela boa prestação dos mesmos.*
- 2. O adjudicatário responde nomeadamente por quaisquer erros, deficiências ou omissões na prestação de serviços, qualquer que seja a sua origem e qualquer que seja o momento em que forem detetados, salvo se provar que os mesmos decorreram de dados fornecidos por escrito por qualquer das entidades através das quais o Estado atua na contratação em apreço.*
- 3. Sempre que os erros, deficiências ou omissões na prestação de serviços resultem de dados fornecidos por qualquer uma das entidades referidas no número anterior, o apuramento das responsabilidades far-se-á de acordo com o previsto no artigo 378.º do CCP.*
- 4. Em qualquer altura e logo que solicitado por qualquer uma das referidas entidades, o adjudicatário obriga-se a corrigir os erros, as deficiências ou omissões no prazo razoável que lhe vier a ser fixado, sob pena de tais entidades mandarem executá-los por conta do adjudicatário, sempre que a responsabilidade dos mesmos lhe seja imputável.*
- 5. As ações de supervisão e controlo da AT, DGTF e IGCP em nada alteram ou diminuem a responsabilidade do adjudicatário no que se refere à prestação dos serviços.*
- 6. O adjudicatário é totalmente responsável pelos serviços que presta, devendo tomar todas as precauções por forma a evitar toda a perturbação, interferência ou deterioração nas condições de funcionamento e operação de tais serviços.*
- 7. A entidade adjudicatária tem como dever a verificação das condições de atribuição do benefício, sendo responsável financeiramente perante o Estado pelos prejuízos decorrentes da não elegibilidade do CAE do comerciante ou do pagamento de valores indevidos quando o mesmo decorra de erro de processamento do adjudicatário.*
- 8. Para efeitos do número anterior, não se considera erro de processamento do adjudicatário a falta de atualização do CAE principal por parte do comerciante junto do adjudicatário ou de instituição de pagamento com intervenção do processo de pagamento e compensação.» - sublinhado nosso.*

2.5. Do caderno de encargos constava ainda uma cláusula de exclusão de responsabilidade – a cláusula 20^a com a epígrafe “Força maior”, que estabelece no n.º 1

“Não podem ser impostas penalidades ao adjudicatário, nem é havida como incumprimento, a não realização pontual das prestações contratuais a cargo de qualquer uma das partes que resulte de caso de força maior, entendendo-se como tal as circunstâncias que impossibilitem a respetiva realização, alheias à vontade da parte afetada, que ela não pudesse conhecer ou prever à data da celebração do contrato e cujos efeitos não lhe fosse razoavelmente exigível contornar ou evitar.”

Constituem casos de força maior para esse efeito, designadamente, as “determinações

governamentais ou administrativas injuntivas” enunciadas no n.º 2 da cláusula 20ª – negrito e - sublinhado nossos.

2.6. Do contrato e do caderno de encargos resultava para a AT o dever de apurar o montante de benefício a atribuir ao contribuinte, com base nas faturas em que aquele figure como adquirente (quer sejam comunicadas pelo emitente, quer sejam comunicadas pelo adquirente), deduzido de notas de crédito e de faturas anuladas, sendo os setores abrangidos e o valor correspondente ao benefício determinados pela legislação e respetiva regulamentação que vierem a ser aprovadas. Mais impendia sobre a AT o dever de comunicar à entidade adjudicatária quais os montantes de benefício a atribuir a cada consumidor aderente (por NIF do mesmo), os quais poderão ser positivos ou negativos, adicionando ou abatendo ao saldo anterior da conta-corrente de benefícios do consumidor [cf. alíneas b) e c) do n.º 2 da cláusula 1ª do contrato e alíneas b) e c) da cláusula 5ª do caderno de encargos].

3 – Tendo em vista a regulamentação e ulterior implementação dos termos do programa, e ao abrigo do n.º 14º do art.º 405º da LOE para 2021, foi aprovado o Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021, de 28 de maio, que definiu “o âmbito e as condições específicas de funcionamento do programa «IVAucher»” – preâmbulo do diploma.

3.1. O artigo 3.º do Decreto-Regulamentar procedeu à designação e respetivas atribuições das “Entidades gestoras do programa «IVAucher»”: “1 - a) **A AT enquanto entidade responsável pelo apuramento do montante de benefício acumulado ao abrigo do programa e disponibilização da informação sobre o montante de benefício acumulado;** b) **A DGTF enquanto entidade responsável por gerir o processamento dos valores pecuniários do benefício devido ao abrigo do programa;** c) **A Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública - IGCP, E. P. E. (IGCP, E. P. E.), enquanto responsável pelas operações bancárias necessárias ao processamento dos valores pecuniários do benefício no âmbito do programa.** 2 – No programa «IVAucher» participa ainda a entidade operadora do sistema, contratada pelo agrupamento de entidades previstas no número anterior, enquanto responsável pelo processamento de pagamentos eletrónicos através de transações com cartões bancários.” – negrito nosso.

3.2. Competia às entidades gestoras do programa garantir a correta utilização dos recursos públicos afetos ao programa «IVAucher» **e, em especial, à AT** “a definição, conceção e implementação de um modelo de controlo do benefício que assegure um adequado sistema de controlo interno, bem como a disponibilização de informação que permita o controlo e a auditoria do programa e a celebração dos protocolos necessários para o programa «IVAucher», sem prejuízo das limitações do disposto no n.º 5 do artigo 405.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, na sua redação atual;” [cf. n.º 1 e alínea a) do n.º 2 do artigo 4.º do Decreto-Regulamentar]. A DGTF, por sua vez, detinha o controlo dos movimentos financeiros, designadamente o respetivo valor global, bem como o poder de autorizar os correspondentes débitos associados à conta no IGCP, afeta ao programa

«IVAucher», enquanto entidade gestora do capítulo 60 do Orçamento do Estado [cf. n.º 1 e alínea b) do n.º 2 do artigo 4.º do Decreto-Regulamentar] – **negrito nosso**.

3.3. Nos termos do Despacho Conjunto n.º 10233/2021, de 21/10 dos Senhores Secretários de Estado Adjunto e dos Assuntos Fiscais (SEAF) e do Tesouro (SET) – cfr. doc. 2 que se anexa – competia à Inspeção-Geral de Finanças (IGF) inspecionar, concomitantemente ou *a posteriori*, o programa «IVAucher», podendo, para esse efeito, solicitar informações, esclarecimentos ou elementos documentais ao agrupamento de entidades públicas constituído pela AT, DGTF e IGCP, à entidade operadora do sistema e às entidades terceiras na área de pagamentos (entidades bancárias e financeiras) autorizadas por esta última, no âmbito da respetiva participação no programa «IVAucher» [cf. ponto 10 do referido Despacho].

3.4. A gestão do contrato, em representação do agrupamento de entidades adjudicantes, era efetuada por um comité de monitorização da execução do contrato constituído por [REDACTED], Diretora de Serviços de Comunicação, Promoção e Apoio ao Cumprimento (em representação da AT), [REDACTED] (em representação da DGTF) e [REDACTED], Coordenadora do Serviço de Gestão de Contas do Tesouro (em representação do IGCP), sendo a coordenação assegurada pela AT, para efeitos do disposto no artigo 290.º-A do CCP, como decorre da cláusula 10ª do contrato.

4. O programa «IVAucher» foi implementado em duas fases distintas, em conformidade com o legalmente previsto: *i*) uma **fase de apuramento** de benefícios que decorreu durante os meses de junho, julho e agosto de 2021; *ii*) uma **fase de utilização** de benefícios que decorreu entre o dia 1 de outubro e 31 de dezembro de 2021.

4.1. No que respeita ao **apuramento do montante do benefício**, determinava o artigo 7.º do Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021 que *“A AT apura o montante de IVA suportado pelos consumidores aderentes nas suas aquisições realizadas aos sujeitos passivos referidos no n.º 1 do artigo anterior, através da soma dos montantes de IVA constantes nas faturas emitidas na fase de acumulação de benefício, que lhe são comunicadas pelos sujeitos passivos emitentes, nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, na sua redação atual, deduzido do montante de IVA respeitante a faturas anuladas e notas de crédito emitidas.”* Para esse efeito, apenas seriam consideradas as faturas, anulações de faturas e notas de crédito comunicadas à AT, cujo emitente tenha como CAE principal à data da comunicação um dos CAE identificados no anexo ao presente decreto regulamentar, até ao final do prazo previsto para a comunicação de faturas, nos termos do n.º 2 do artigo 3.º do Decreto- -Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, na sua redação atual, referente ao último mês abrangido pela fase de acumulação de benefício. O montante definitivo de benefício seria apurado pela AT e divulgado aos consumidores em aplicação informática da AT ou no Portal das Finanças, até ao último dia do mês seguinte ao fim da fase de acumulação (cf. n.º 5 do mesmo preceito).

4.2. No que toca à fase de **utilização do benefício** e nos termos do artigo 9.º do Decreto-Regulamentar, quando o consumidor final aderente procedesse a um pagamento, através de um meio de pagamento elegível pela entidade operadora do sistema, em aquisições de bens e serviços realizadas aos comerciantes abrangidos pelo programa (e identificados no artigo 6.º), parte do montante do pagamento seria suportado através da utilização do benefício disponível (apurado nos termos do artigo 7.º, com base no montante de IVA suportado pelos consumidores aderentes nas suas aquisições realizadas), sendo o remanescente suportado pelo meio de pagamento do consumidor. A parte do montante a suportar corresponderia a 50 % do valor do bem ou serviço, salvo se o montante do benefício disponível, nos termos do artigo 7.º, não fosse suficiente, caso em que a mesma não ultrapassaria este montante.

5. No decurso da implementação do programa «IVAucher», e ao abrigo do n.º 14 do art.º 405º da LOE para 2021, foram introduzidas alterações ao Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021 através do Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021, de 08 de setembro, no sentido de *“alargar o seu âmbito a todas as entidades que operem naqueles três setores fortemente afetados pela pandemia.”* Por outro lado, e visando alargar a adesão ao programa, estabeleceu o legislador que *“Tendo em vista potenciar a simplicidade e universalidade do programa IVAucher, a adesão e utilização passam a poder ter lugar em entidades terceiras na área de pagamentos autorizadas pela entidade operadora, limitando-se o período para ressarcimento do montante para a conta bancária do consumidor ao prazo máximo de dois dias úteis após o pagamento.”*, como resulta das disposições preambulares do diploma. Por força do estatuído no n.º 1 do artigo 5.º, o diploma entrou em vigor no dia seguinte ao da sua publicação (salvo no que respeita às alterações introduzidas ao artigo 3.º, que produzem efeitos a contar de 1 de junho de 2021, cf. n.º 2 do preceito).

5.1. A *ratio legis* subjacente à alteração do decreto regulamentar - alargar o âmbito subjetivo dos intervenientes de modo a maximizar os efeitos pretendidos pelo legislador aquando da criação do programa «IVAucher» -, veio a ser concretizada por via do estabelecido no n.º 2 do artigo 3.º *“No programa «IVAucher» participam ainda a entidade operadora do sistema, contratada pelo agrupamento de entidades previstas no número anterior, bem como entidades terceiras na área de pagamentos autorizadas pela entidade operadora, designadamente entidades participantes no sistema de compensação interbancária do Banco de Portugal.”*

5.2. Esta alteração foi ao encontro do estatuído no n.º 9 do artigo 405.º da LOE 2021³, assim possibilitando aos comerciantes estabelecer uma ligação entre os terminais de pagamento automáticos (TPA) das diferentes instituições bancárias e o sistema da entidade adjudicatária

³ Que consigna o seguinte: “9 - Para efeitos de transmissão da informação relevante para a implementação e operacionalização do presente mecanismo, é estabelecido, mediante protocolo, um processo de interconexão de dados entre a AT, a DGTF, o IGCP, E. P. E., e as entidades responsáveis pelo processamento dos pagamentos eletrónicos que assegurem os serviços técnicos do sistema de compensação interbancária (SICOI) do Banco de Portugal no âmbito do processamento de transações com cartões bancários.”

(SaltPay).

5.3. Por outro lado, nos termos da redação alterada do n.º 4 do artigo 9.º do Decreto-Regulamentar, o legislador, no âmbito da competência que lhe foi atribuída pelo n.º 14 do art.º 405º da LOE para 2021, definindo “as condições específicas do programa” determinou que a utilização do benefício passasse a poder operar por ressarcimento do montante acumulado para a conta bancária do consumidor, no prazo máximo de dois dias úteis após o pagamento. Substituiu-se, assim, o sistema do mecanismo em que o reembolso do valor acumulado era feito no momento do pagamento para um sistema de “cash-back” ou reembolso depois da compra (num prazo de 2 dias).

6. O processo de apuramento do montante do benefício a atribuir a cada fatura apresentada à AT foi desenhado de acordo com o estatuído no artigo 7º do Decreto Regulamentar, tendo em conta as especificidades definidas relativamente às faturas anuladas e às notas de crédito, cfr. doc. 3 que se anexa.

6.1. Para estes dois casos, o valor de benefício do documento era deduzido ao valor já apurado, através do registo do valor constante do documento (montante do IVA) multiplicado por menos um. Esta forma de registo permitia que a soma algébrica de todos os montantes apresentasse o valor de benefício efetivamente apurado.

6.2. O desenho e implementação deste processo de comunicação dos benefícios entre a AT e a entidade operadora do sistema iniciou-se em março de 2021, tendo a sua implementação sido iniciada em maio de 2021, em linha com o decreto regulamentar Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021, de 28 de maio.

6.3. Em vista da conclusão da fase de apuramento, foram, na última quinzena de setembro de 2021 efetuados testes integrados entre a AT e a SaltPay, sem que qualquer erro fosse detetado, pelo que a solução foi disponibilizada a 30 de setembro do mesmo ano.

7. No dia 21 de dezembro de 2021 foi recebido para análise dos serviços da AT a situação reportada por um contribuinte que indicava que o valor de benefício que lhe tinha sido atribuído estava incorreto. Da análise efetuada à situação concreta resultou que os valores referentes aos documentos do tipo “Nota de Crédito” não teriam sido deduzidos ao valor apurado, de acordo com enunciado no n.º 1 do artigo 7º do Decreto Regulamentar, mas sim adicionados ao valor total.

7.1. **Imediatamente após a deteção deste caso**, foram despoletadas iniciativas para identificar se este caso seria algo isolado ou se esta situação era extensível a todo o universo dos contribuintes com notas de crédito, o que se veio posteriormente a confirmar.

7.2. Concomitantemente, foram suspensos os reportes à SaltPay de forma a evitar que os mesmos contivessem valores incorretos.

7.3. Adicionalmente, dado que os valores calculados em excesso já teriam sido comunicados à SaltPay e potencialmente utilizados pelos contribuintes, solicitou-se a esta entidade que fosse enviado à AT, uma listagem dos saldos atuais de todos os contribuintes afetados com esta situação. Neste contexto, segundo informação prestada pela entidade operadora do sistema «IVAucher», na sequência daquelas diligências, dos 28.512 contribuintes com saldo em excesso, apenas 17.984 chegaram a beneficiar total ou parcialmente do excesso que lhes havia sido reconhecido. Ou seja, do montante apurado de saldos em excesso de 1.204.589,92€, apenas havia sido transferido para os respetivos beneficiários o montante de 416.305,66€.

8. Após a identificação da incorreção nos documentos de Desenho Técnico e na implementação do sistema de extração, procedeu-se de imediato à sua correção e teste, tendo todo o processo de testes automáticos implementados sido alterado para validar este caso. Simultaneamente, encetaram-se ações de verificação dos valores efetivamente já consumidos pelos contribuintes e produzido um ficheiro extraordinário de comunicação de saldos, de forma a corrigir as seguintes situações:

- para os contribuintes que já tinham utilizado saldo em excesso, o seu saldo foi comunicado a zero (de forma a impedir outros consumos);
- para os restantes contribuintes foi comunicado o saldo corrigido.

Este ficheiro foi enviado para a SaltPay no dia 23 de dezembro de 2021 e refletido no saldo dos contribuintes afetados no mesmo dia.

9. Verificado que foi o erro, foi elaborada a Informação com o GPS n.º 663020216633001391, de 29-12-2021, pela Direção de Serviços de Comunicação, Promoção e Apoio ao Cumprimento (DSCPAC) - cfr. doc. 4 que se anexa -, reportando-se superiormente a situação de erro no apuramento do benefício a auferir pelos contribuintes:

«Podemos, concluir que aquele erro acabou por:

- a) Afetar apenas cerca de 1% dos beneficiários do programa (17.984 num universo de 1.433.392);*
- b) Representar menos de 0,5% dos benefícios apurados (416.305,66€ em 82 milhões de euros de saldos);*
- c) Constituir um eventual benefício médio indevido de 23,15€ para os afetados.»*

9.1. E formulando-se a seguinte:

«PROPOSTA

Em face do exposto,

- Considerando que o erro em causa representa menos de 0,5% dos benefícios apurados e um benefício médio adicional de 23,15€ para os afetados;*

- Considerando que a entidade operadora do sistema não transmitiu aos beneficiários o detalhe do cálculo efetuado pela AT, através do qual os próprios se pudessem ter apercebido do erro de cálculo previamente à utilização do benefício;
 - Considerando a natureza do programa, que constitui um estímulo ao consumo, pelo que os cidadãos que receberam os montantes em causa não constituem os seus únicos e exclusivos beneficiários;
 - Considerando a operacionalização do programa, em que a transferência dos cofres do Estado só é efetuada depois de os cidadãos terem adiantado a totalidade do pagamento e correspondendo estes benefícios a pagamentos que foram efetivamente efetuados pelos cidadãos a terceiros na expectativa legítima de serem abrangidos pelo programa, tal significa que a eventual reposição corresponderia economicamente a montantes já gastos pelos cidadãos e que aqueles não teriam (em regra) forma de reaver junto de alojamentos, restaurantes e instituições culturais em que tivessem gasto;
- Propõe-se que seja levado à consideração superior:
- a) Dar conhecimento da presente situação à DGTF;
 - b) A relevação, pelo Senhor Ministro das Finanças, da reposição das quantias em causa, no montante total de 416.305,66€, nos termos e para os efeitos do artigo 39.º do Regime da Administração Financeira do Estado.»

9.2. Esta informação foi posteriormente alterada pela Direção de Serviços de Comunicação, Promoção e Apoio ao Cumprimento (DSCPAC), através de Informação com o GPS n.º 663020226633000314, de 29-03-2022 - cfr. doc. 5 que se anexa -, visando clarificar que, do montante de saldos em excesso de 1.204.589,92€ foi transferido para os respetivos beneficiários o montante de 427.479,13€ (ao invés dos 416.305,66€ anteriormente reportados), tendo 19.289 contribuintes (ao invés dos 17.984 anteriormente reportados) chegado a beneficiar total ou parcialmente do excesso que lhes havia sido reconhecido indevidamente pela AT.

10. As referidas Informações mereceram um despacho de concordância da Diretora-Geral da AT, respetivamente, de 30-12-2021 e 29-03-2022, tendo as mesmas sido submetidas à consideração do SEAF, cfr. docs. 4 e 5, que se anexam:

«(...) visando:

- a autorização de SE o MEF em matéria de relevação de reposição das quantias em causa, nos termos previsto no artigo 39.º do Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho, que regula o Regime da Administração Financeira do Estado; e
- o conhecimento pelo DGTF, na qualidade de entidade titular da conta junto do IGCP respeitante ao presente programa (nos termos do n.º 13 do artigo 405.º da Lei do Orçamento do Estado), e emissora das guias de reposição.»

10.1. Através dos despachos n.º 11/2022.XXII, de 10-01-2022, e n.º 102/2022.XXIII, de 21-06-2022, exarados nas supra referidas Informações da AT, o Senhor Secretário de Estado dos Assuntos

Fiscais (SEAF) manifestou a sua concordância com a proposta de relevação dos montantes em causa, remetendo o processo ao Senhor Ministro do Estado e das Finanças (cfr. docs. 6 e 7, que se anexam).

10.2. Proposta que foi igualmente, através do despacho n.º 102/2022.XXIII, remetida à Secretaria de Estado do Orçamento (SEO) (cfr. doc. 7, que se anexa).

10.3. Subsequentemente, através do despacho n.º 448/2022/SEO, de 12-10-2022 (cfr. doc. 9, que se anexa), e do despacho n.º 815/2022/SEO, de 22-12-2022 (cfr. doc. 8, a fls. 1), a SEO remeteu à consideração do Senhor Ministro das Finanças as propostas de relevação das verbas no âmbito do Programa «*VAucher*», nada tendo a opor relativamente à solução apresentada pela AT.

10.4. Através do despacho interno n.º 277/2022/MF, de 13/10/2022 (cfr. doc. 9), e do despacho interno n.º 30/2023/MF, de 27/01/2023 (cfr. doc. 8), o Senhor Ministro das Finanças deu a sua anuência à proposta apresentada pela AT. Constando do despacho do Senhor Ministro das Finanças n.º 277/2022/MF, de 13/10/2022:

«Tendo em consideração a informação e proposta da Senhora DG da AT, o Despacho n.º 11/2022-XXII, do Senhor SEAF e o Despacho n.º 448/2022/SEO da Senhora SEO, autorizo excepcionalmente a relevação de reposição das quantias em causa, nos termos do artigo 39.º do DL n.º 155/92, de 28 de junho, na sua redação atual.»

C

Pese embora o Relato enuncie a eventual existência de infrações financeiras, prevendo como responsável, entre outros a signatária, não pode a signatária conformar-se com tal assunção.

Veja-se que,

I. Quanto à responsabilidade sancionatória [ponto 4.2.2. do Relato e anexo 8]

Conclui-se no Relato que, sem prejuízo da possibilidade de relevação “*nos termos do n.º 9 do artigo 65.º da LOPTC*”, se poderão entender por violados os arts. 302.º alínea c), 311.º n.º 1 alínea c), 312.º alínea c) e 313.º do CCP, o que seria “*suscetível de constituir os responsáveis pela gestão e monitorização do contrato em eventual responsabilidade financeira sancionatória, pela prática de infração prevista no art.º 65.º, n.º 1, al. I) da LOPTC*, [que prevê a aplicação de multas em caso de “*violação de normas legais ou regulamentares relativas à contratação pública*] (...)”.

[fls. 21, ponto 28 e anexo 8]

Determina a alínea c) do artigo 302.º do CCP que, salvo quando outra coisa resultar da natureza do contrato ou da lei, “o contraente público pode, nos termos do disposto no contrato e no presente Código, [m]odificar unilateralmente as cláusulas respeitantes ao conteúdo e ao modo de execução das prestações previstas no contrato por razões de interesse público, com os limites previstos no presente Código” que, segundo a alínea c) do n.º 1 do artigo 311.º, operará por via de “[a]to administrativo do contraente público” quando os fundamentos para a modificação sejam “[r]azões de interesse público decorrentes de necessidades novas ou de uma nova ponderação das circunstâncias existentes” – conforme fundamento previsto na alínea c) do art.º 312º e, sempre com os limites do art.º 313º, todos do CCP – sublinhado nosso.

A alteração contratual pugnada no Relato [ponto 4.2.2. e anexo 8], haveria de decorrer das alterações legislativas promovidas com a aprovação do Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021.

Ora, quer o Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021 de 28 de maio de 2021, quer o Decreto que o alterou e de que ora se cuida (Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021), mais não constituem do que o exercício, pelo Governo, da competência que lhe foi atribuída pelo n.º 14 do art.º 405º da LOE para 2021 - definição “[d]as condições específicas deste programa” – negrito nosso.

Não consubstanciando pois, na convicção da signatária, qualquer violação da LOE 2021.

Antes, e conforme o entende a signatária, a alteração produzida visou precisamente cumprir o disposto no orçamento de Estado para 2021, pois que teve como escopo *“alargar o seu âmbito a todas as entidades que operem naqueles três setores fortemente afetados pela pandemia.”*, bem como alargar a adesão ao programa, estabelecendo que *“Tendo em vista potenciar a simplicidade e universalidade do programa IVAucher, a adesão e utilização passam a poder ter lugar em entidades terceiras na área de pagamentos autorizadas pela entidade operadora, limitando-se o período para ressarcimento do montante para a conta bancária do consumidor ao prazo máximo de dois dias úteis após o pagamento.”*, como resulta das disposições preambulares do diploma.

Mantendo-se a formulação do orçamento de Estado quanto à constituição do direito ao desconto, alterou-se apenas o momento do uso do benefício - a nova redação do n.º 4 do artigo 9.º do Decreto-Regulamentar, apenas determinou que a utilização do benefício passasse a poder operar por ressarcimento do montante acumulado para a conta bancária do consumidor, no prazo máximo de dois dias úteis após o pagamento. Substituiu-se, assim, o sistema do mecanismo em que o reembolso do valor acumulado era feito no momento do pagamento para um sistema de “cash-back” ou reembolso depois da compra (num prazo de 2 dias).

Esta modificação não desvirtua o desígnio do legislador plasmado na LOE 2021, de dinamizar e apoiar determinados setores mais gravemente afetados pela pandemia, através da criação de um benefício aos consumidores finais. O direito a esse benefício constituiu-se na esfera jurídica do

consumidor no momento da compra de bens e serviços (isto é, na fase de apuramento).

O direito ao benefício pelos destinatários da norma jurídica manteve-se inalterado - de forma direta, os consumidores finais e o seu direito ao benefício de parte do valor efetivamente consumido; e, de forma indireta, os comerciantes, visados com este concreto incentivo ao consumo.

Em todo o caso, os decretos regulamentares de iniciativa do Governo, constituem uma das categorias de atos normativos enunciadas no artigo 112.º da Constituição da República Portuguesa (CRP).

Nos termos do n.º 6 do artigo 112.º da CRP, o decreto regulamentar é a modalidade normativa que deve ser utilizada (i) quando a lei assim o determine, e, (ii) necessariamente, quando se trate de um regulamento independente, isto é, de um regulamento que, por não se limitar a executar uma lei, introduza na ordem jurídica uma disciplina jurídica inovadora no âmbito das atribuições das entidades que os emitam (cf. o n.º 6 do artigo 112.º da Constituição e o n.º 3 do artigo 136.º do CPA). Neste segundo caso, os decretos regulamentares não podem ainda assim deixar de fazer referência à concreta lei que defina a competência subjetiva e objetiva para a sua emissão (cf. a segunda parte do n.º 7 do artigo 112.º da Constituição),

O que se mostra cumprido pelos decretos regulamentares em apreço "*Nos termos da alínea c) do artigo 199.º da Constituição e do n.º 14 do artigo 405.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, na sua redação atual, o Governo decreta o seguinte.*"

Ora, ainda que a convicção da signatária (quanto à legalidade do decreto regulamentar n.º 6-A/2021), fosse diversa, que não é, constituindo o decreto regulamentar um dos atos normativos constitucionalmente reconhecidos e a que se encontram legalmente vinculadas as entidades por ele visadas, nunca a signatária, em representação da AT, entidade visada, poderia deixar de a ele se submeter, cumprindo-o nos seus exatos termos.

Nesta parte, não pode a signatária deixar de evidenciar que as opções legislativas constituem determinações governamentais injuntivas para os órgãos da administração pública, pelo que não competia à AT, nem à signatária, apreciar a eventual ilegalidade de normas presentes no ordenamento jurídico. Admiti-lo significaria rasurar o princípio da separação de poderes, enquanto vetor basilar do Estado de Direito, e o sistema de equilíbrios, segundo o qual à administração cabe administrar, de acordo com o quadro legislativo definido pelos órgãos com essa competência (Assembleia da República e Governo) e aos tribunais escrutinar o exercício daquelas funções administrativa e legislativa.

Sem que se mostre determinante, porquanto a convicção da signatária era, e é, aquela que vem de se expor, não deixa de se referir que, o Governo veio, precisamente, confirmar, por via do n.º 1 do

artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 21/2023, de 24 de março, que “Para efeitos do disposto no n.º 3 do artigo 405.º da Lei n.º 75 -B/2020, de 31 de dezembro, considera-se desconto imediato, bem como a respetiva comparticipação e compensação, o ressarcimento do montante correspondente ao benefício, para a conta bancária do consumidor, no prazo máximo de dois dias úteis contados a partir do pagamento integral pelo consumidor ao comerciante.”

Norma a que o legislador atribuiu natureza interpretativa, o que consta expressamente da epígrafe da mesma “Norma interpretativa”.

Pelo que, o entendimento da signatária quanto à legalidade do mecanismo de atribuição do benefício aos consumidores finais, resultante da formulação do Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021, se demonstra ser aquela que sempre esteve no espírito do legislador aquando da criação do programa «IVAucher».

E assim, na convicção, já confirmada, da legalidade da norma emanada pelo poder executivo, que para a AT, e para a signatária, constitui um comando, foi executado o contrato nos exatos termos de tal comando.

E são os exatos termos da nova redação das disposições regulamentares que importa analisar, por forma a determinar se a execução contratual consubstancia divergência tal que obrigasse a AT, e a signatária, a uma modificação contratual formal, ao abrigo das citadas normas do CCP.

Porque, foi esta a análise subjacente à não modificação contratual - de resto, a questão que igualmente vem colocada no Relato, v.g., no ponto 25.

O entendimento da signatária, e das partes, resultante daquela análise, foi e é, o de que:

Por um lado, não se nos afigura que das alterações introduzidas pelo Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021 tenha decorrido uma alteração ao equilíbrio contratual que ferisse qualquer dos limites enunciados no artigo 313.º do CCP.

Como resulta da factualidade acima enunciada, o legislador procedeu a uma alteração do mecanismo de utilização do benefício resultante do programa substituindo um sistema de desconto imediato por um sistema de cash-back (ou seja, de reembolso aos contribuintes).

Tal modificação não implicou, todavia, qualquer ajustamento metodológico por parte das entidades adjudicantes relativamente aos deveres legal e contratualmente estabelecidos para efeitos de implementação do programa, não representou qualquer alteração no que respeita ao apuramento do benefício a receber pelos consumidores finais, nem se refletiu em qualquer prejuízo para os beneficiários do programa «IVAucher» (quer para os comerciantes, quer para os consumidores

finais).

As alterações introduzidas pelo Decreto-Regulamentar n.º 6-A/2021 não tiveram qualquer impacto nas obrigações previstas contratualmente cujo destinatário é expressamente a AT - alíneas e), f) do n.º 1 da cláusula 3.ª do contrato.

Ou seja, a própria adjudicatária incorporou a conduta decorrente da alteração do decreto regulamentar como uma obrigação inerente à alteração legislativa. A conformação ulterior da prestação contratual pela entidade adjudicatária decorreu tão só de alterações legislativas promovidas aquando da aprovação do Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021, não entendidas por nenhuma das partes como alterações aptas a uma imposição de alteração formal ao contrato e ao caderno de encargos – porque, efetivamente, a execução contratual não demonstrou ter esse alcance.

E,

Por outro lado, no entendimento da signatária e das partes, e, bem assim, do Tribunal de Contas, como resulta do ponto 27 do Relato,

«Neste domínio, o Tribunal tem entendido que "(...) que deve ser praticado um ato administrativo, com a adequada conformação formal, o qual tem de conter uma fundamentação (...) e que (...) não pode deixar de revestir, pelo menos, duas características: por um lado, que nele se expresse claramente que se pretende operar uma modificação contratual ao abrigo dessa disposição legal (o que pressupõe a invocação da norma em que se funda o respetivo ato administrativo); e, por outro lado, que dele se façam constar expressamente as «razões de interesse público» que constituem fundamento da emissão desse ato administrativo.» (Acórdão 31/2020, de 14/07, 1.ª S/PL, disponível em <https://www.tcontas.pt/pt-pt/ProdutosTC/acordaos/1spl>) **Face ao exposto, considera-se que, embora a modificação contratual não tenha sido precedida de ato administrativo formal devidamente fundamentado, seria admissível o entendimento de que o Decreto Regulamentar 6-A/2021, de 08/09 em termos materiais, consubstancia um ato administrativo e, nesse sentido, suprida a referida irregularidade.**» – negrito e sublinhado nossos.

No entendimento da signatária e das partes, dizíamos, o decreto regulamentar foi havido, para aqueles efeitos, como um ato administrativo formal, que incorporou os termos do contratado.

Sendo que, e como se deixou antedito, o Decreto Regulamentar não padecia, como veio a ser confirmado pela norma interpretativa constante do n.º 1 do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 21/2023, de 24 de março, de qualquer ilegalidade.

Ademais e como vem de se expor, a execução contratual decorreu, não de uma imposição de qualquer das entidades adjudicantes, por razões de interesse público, mas sim de opções governativas que se impõem a ambas as partes, por força das alterações legislativas então

promovidas, fator totalmente exógeno à relação existente entre as partes.

O que sempre constituiria um caso de força maior, conforme definido no nº 2 da cláusula 20º do caderno de encargos, porquanto, o Decreto Regulamentar 6-A/2021, de 08/09 pode ser entendido como consubstanciando, em termos materiais, um ato administrativo (*vide* ponto 27 do Relato).

A cláusula em apreço, de exclusão de responsabilidade estabelece no n.º 1 “*Não podem ser impostas penalidades ao adjudicatário, nem é havida como incumprimento, a não realização pontual das prestações contratuais a cargo de qualquer uma das partes que resulte de caso de força maior, entendendo-se como tal as circunstâncias que impossibilitem a respetiva realização, alheias à vontade da parte afetada, que ela não pudesse conhecer ou prever à data da celebração do contrato e cujos efeitos não lhe fosse razoavelmente exigível contornar ou evitar.” Constituem casos de força maior para esse efeito, designadamente, as “determinações governamentais ou administrativas injuntivas” enunciadas no n.º 2 da cláusula 20º.*

E assim, por não ser havido como incumprimento contratual a aquele que resultar da execução decorrente de determinações governamentais ou administrativas injuntivas, nada havia a alterar no contrato, e tão só executá-lo nos termos das novas determinações governamentais ou administrativas injuntivas.

Razões que determinaram na AT a convicção de que a nova redação das disposições regulamentares não redundaram numa execução orçamental em divergência com o contratado,

não se vislumbrando que a conduta da signatária, atento, de resto, o não envolvimento direto e pessoal em todo o processo, possa ser censurada ao ponto de sobre a mesma recair uma sanção financeira,

que, não obstante todos os factos se reportarem ao serviço público da visada, exercido, sempre, de boa-fé, com zelo e diligência e na convicção de que estava a observar todos os preceitos legais, desconhecendo a prática da infração, atingiria, a ser efetivada, o seu património pessoal.

II. Quanto à responsabilidade sancionatória e reintegratória [ponto 4.4.1. do Relato e anexo 8]

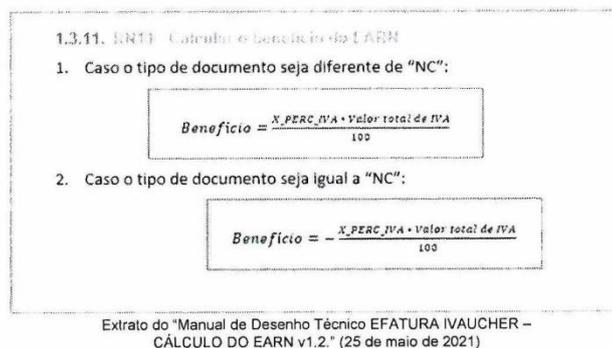
Conclui-se no Relato que se poderão entender por violados o art.º 405.º da LOE para 2021 n.ºs 1 e 2 e os Arts. 2.º e 7.º do Decreto Regulamentar 2- A/2021, de 28/05 (Anexo 8), porquanto “*Conforme proposto em dezembro de 2021 pela AT, o Ministro das Finanças, em outubro de 2022, autorizou “excepcionalmente a relevação de reposição das quantias em causa” atenta a fundamentação apresentada, designadamente que os custos associados ao processo de restituição dificilmente seriam justificados do ponto de vista da racionalidade económica. Porém, esta relevação opera*

sobre a obrigação de restituição dos valores pelo respetivo beneficiário (benefício indevido) e não sobre a obrigação de repor o dano para o erário público, prevista no art.º 59.º da LOPTC, decorrente da ilicitude do ato (pagamento indevido).” [fls. 7, ponto 5 do Relato].

Os valores em causa, e que foram relevados por despacho ministerial resultaram, como se evidencia no Relato, de erro na formula de cálculo do benefício, que deu origem ao pagamento indevido de determinados montantes aos consumidores finais aderentes ao programa «IVAucher».

Como se descreveu em 7 a 8 da presente exposição, na fase de definição dos processos de apuramento do benefício a auferir pelo programa «IVAucher», foi decidido e implementado o cálculo do benefício no momento do processamento das faturas emitidas. Neste cálculo era avaliado o tipo de documento (ou movimento), sendo que para as “Notas de Crédito” ou “Anulação de Faturas”, o valor do benefício era registado com o valor inverso ao declarado, ou seja, o valor do IVA era multiplicado por menos um. Estes valores eram corretamente apresentados nos canais disponibilizados aos contribuintes para a consulta e validação destes valores (no site e-fatura do Portal das Finanças e na aplicação E-Fatura).

Na definição do processo de extração para os documentos do tipo “Nota de Crédito” foi cometido um erro informático na descrição do processo de extração de valores a enviar à SaltPay, tendo sido assumido pelo programa que o valor teria de ser multiplicado por menos um para efetuar a dedução do valor.



1.3.11. ERT1 - Cálculo do benefício -> EARN

1. Caso o tipo de documento seja diferente de "NC":

$$\text{Benefício} = \frac{X_{\text{PERC_IVA}} \cdot \text{Valor total de IVA}}{100}$$

2. Caso o tipo de documento seja igual a "NC":

$$\text{Benefício} = - \frac{X_{\text{PERC_IVA}} \cdot \text{Valor total de IVA}}{100}$$

Extrato do "Manual de Desenho Técnico EFATURA IVAUCHER – CÁLCULO DO EARN v1.2." (25 de maio de 2021)

No entanto, como esta operação já tinha sido efetuada na fase de apuramento, o benefício transformou-se automaticamente num valor positivo, sendo desta forma adicionado ao montante do benefício apurado, ao invés de ser deduzido.

Este erro, e pese embora os testes unitários e testes automáticos efetuados pela equipa de gestão do projeto, e pela equipa responsável pela sua implementação, não foi detetado. Nenhum dos processos de validação dos resultados (tanto manuais, como automáticos) identificou qualquer erro.

Erro que também não foi detetado durante os testes finais e de integração, pelo que a solução foi disponibilizada, sem que houvesse qualquer evidencia de erro.



Só apenas em 21 de dezembro de 2021 foi dado conhecimento à AT de uma situação reportada por um contribuinte que indicava que o valor de benefício que lhe tinha sido atribuído estava incorreto.

Situação que de imediato foi analisada concluindo-se que os valores referentes aos documentos do tipo "Nota de Crédito" não teriam sido deduzidos ao valor apurado, como dispunha o n.º 1 do artigo 7º do Decreto Regulamentar, mas sim adicionados ao valor total.

Em simultâneo foram despoletadas iniciativas para identificar se o caso seria único ou se era extensível a todo o universo dos contribuintes com notas de crédito, o que se veio posteriormente a confirmar.

Concomitantemente, foram suspensos os reportes à SaltPay de forma a evitar que os mesmos contivessem valores incorretos.

Adicionalmente, dado que os valores calculados em excesso já teriam sido comunicados à SaltPay e potencialmente utilizados pelos contribuintes, solicitou-se a esta entidade que fosse enviado à AT, uma listagem dos saldos atuais de todos os contribuintes afetados com esta situação.

Simultaneamente, encetaram-se ações de verificação dos valores efetivamente já consumidos pelos contribuintes e produzido um ficheiro extraordinário de comunicação de saldos, de forma a corrigir as seguintes situações:

- para os contribuintes que já tinham utilizado saldo em excesso, o seu saldo foi comunicado a zero (de forma a impedir outros consumos);
- para os restantes contribuintes foi comunicado o saldo corrigido.

Este ficheiro foi enviado para a SaltPay no dia 23 de dezembro de 2021 – dois dias depois do conhecimento da reclamação do contribuinte - e refletido no saldo dos contribuintes afetados, no mesmo dia.

No dia 29-12-2021 foi elaborada a Informação com o GPS n.º 663020216633001391, de 29-12-2021, pela Direção de Serviços de Comunicação, Promoção e Apoio ao Cumprimento (DSCPAC), cfr. doc. 4., reportando-se superiormente a situação de erro no apuramento do benefício a auferir pelos contribuintes.

Assim que se obteve a localização do erro, procedeu-se de imediato à sua correção e teste, tendo todo o processo de testes automáticos implementados sido alterado para validar este caso.

Ou seja, a atuação da AT, após o conhecimento do erro foi imediata, travando-se qualquer operação que pudesse continuar a redundar na continuação do mesmo e em pagamentos a mais.

No momento em que se tomou conhecimento do erro foram despoletadas todas as ações para a correção do mesmo. Em suma:

- Foi corrigido o erro estrutural e o sistema de testes;
- Foi providenciado que os contribuintes que tinham a receber indevidamente, o não chegassem a receber; e
- Foi levada a situação ao conhecimento da tutela.

A aprovação do programa "IVAucher" implicou a conceção e o desenvolvimento de um sistema informático totalmente novo na AT que se adequasse às exigibilidades legais, neste ponto em concreto, que depurasse do cálculo do benefício a atribuir aos consumidores finais o montante de IVA respeitante a faturas anuladas e notas de crédito emitidas. Não obstante o "Manual de Desenho Técnico EFATURA IVAUCHER" ter levado em consideração aquele desconto na fase de apuramento do benefício – introduzindo um sinal "menos" (negativo) na fórmula de cálculo construída – foi cometido um erro na descrição do processo de extração de valores a enviar à *SaltPay*, sendo desta forma adicionado ao montante do benefício apurado ao invés de ser deduzido. O benefício transformou-se, assim, num valor positivo.

Não tendo havido qualquer aligeiramento dos critérios definidos para a construção e operacionalização do sistema, nomeadamente, na fase de testagem, o certo é que o erro não foi, de facto, detetado pelos membros das equipas envolvidas na execução do programa,

Na definição da estratégia de testes foram definidos testes unitários, no âmbito do processo de desenvolvimento, complementados com teste automáticos, que permitiam durante o processo, e na decorrência das alterações implementadas, reproduzir de forma eficiente toda a bateria de testes definida, despistando a possibilidade de existência de erros colaterais às alterações implementadas. Foi igualmente estabelecido um plano de testes de integração/finais, por forma a validar todo o processo de interoperabilidade com a *SaltPay*.

Não se enjeita, a existência do erro, porém tal erro não pode ser confundido com a prática de ato ilegal, porquanto a AT cumpriu a sua obrigação de supervisionar, testar e confirmar a compatibilidade dessas fórmulas com as regras do benefício instituído.

Em fase de desenvolvimento foram realizados testes unitários e testes automáticos, tendo sido seguidos todos os processos de validação dos resultados (tanto manuais, como automáticos).

Antes da disponibilização da solução, foram efetuados testes finais e de integração.

Estamos, salvo melhor leitura, perante um erro material, um erro de conceção do sistema, o qual, sendo abstratamente detetável aquando da conceção do sistema, não foi detetado na fase de testes.

Como defende Isabel Tânia Costa Silva Gouveia, na sua Dissertação de Mestrado subordinada ao tema "O Tribunal de Contas e a análise das circunstâncias que conduzem à prática de infrações financeiras":

«O simples erro traduz-se na ocorrência não voluntária e imponderável, como é o caso dos erros materiais. Estes não são atos capazes de serem atribuídos à vontade e assim, à culpa, mesmo que negligente, dos seus autores. Importa aqui saber se o erro resultou de uma conduta ilícita, isto é, se uma conduta que, por negligência ou dolo, violou deveres funcionais que conduziram à falha, ou se aconteceu independentemente dos normais cuidados que o seu autor imprimiu à conduta funcional que desenvolveu.»⁴

O erro cometido neste caso resulta, claramente, de uma ocorrência não voluntária e imponderável, não sendo um ato suscetível de ser atribuído à vontade e assim, a qualquer descuido – que não ocorreu -, não consubstanciando, por isso, uma conduta ilegal e muito menos ilícita, tanto mais que os visados desconhecendo o erro, desconheciam que em consequência do mesmo não se mostrava cumprido o benefício tal como gizado legalmente (art.º 405.º da LOE para 2021 n.ºs 1 e 2 e o os Arts. 2.º e 7.º do Decreto Regulamentar 2- A/2021, de 28/05).

Pelo que a responsabilização da signatária pela falta de deteção deste erro sempre constituiria uma forma de responsabilização objetiva.

Conhecido o erro, e apurado o universo dos pagamentos indevidos e o respetivo valor, e feita a devida ponderação sobre o custo da recuperação dos pagamentos indevidos e o benefício extraído dessa recuperação, bem como atentas as restrições de deslocação decorrentes do estado de emergência decretado em virtude da situação pandémica que se vivia (cfr. doc. 6, fls. 5 e doc. 7, fls 7) **foi colocada à consideração superior**, a relevação da reposição das quantias em apreço:

“No presente caso, cabendo o processamento das verbas associadas à DGTF e sendo aquela entidade a titular da conta junto do IGCP respeitante ao presente programa (nos termos do n.º 13 do artigo 405.º da Lei do Orçamento do Estado), consideramos que será aquela entidade responsável pela emissão de eventuais guias neste domínio.

Uma vez emitida a guia pela entidade legalmente competente e notificados os respetivos beneficiários, a AT pode assegurar a respetiva cobrança na fase voluntária. (Na ausência de pagamento voluntário, mediante emissão subsequente de certidão de dívida, a legislação prevê também a instauração de processo de execução fiscal). Porém, não existindo qualquer procedimento instituído ao nível do IGCP e das demais entidades envolvidas para que conste das guias de pagamento uma referência DUC, neste momento o pagamento voluntário das mesmas deve ser efetuado junto das Secções de Cobrança dos Serviços de Finanças obrigatoriamente de forma presencial.

⁴ Isabel Tânia Costa Silva Gouveia, "O Tribunal de Contas e a análise das circunstâncias que conduzem à prática de infrações financeiras", dissertação de Mestrado em Direito, Ciências Jurídico-Económicas, apresentada na Faculdade de Direito da Universidade do Porto, 26/07/2016, pág. 34, consultada em <https://repositorio-aberto.up.pt/bitstream/10216/87827/2/164367.pdf>

Ora, não estando automatizados quaisquer procedimentos para a emissão destas guias e exigindo-se (conforme explanado supra) o seu pagamento presencial junto da AT, tal significa que os custos administrativos associados aos mesmos dificilmente justificam – do ponto de vista da racionalidade económica – a emissão e cobrança da generalidade daquelas guias. Com efeito, só o custo médio da parte da AT de cobrança destas guias está estimado em 7,06€, ao qual acresceriam os custos – eventualmente mais significativos – da tramitação anterior da parte da DGTF. Assim, o valor médio de benefício de 23,15€ (o qual é, como veremos adiante, superior ao montante mínimo de reposição) poderá nem sequer alcançar o custo médio total associado aos ditos procedimentos.

Adicionalmente, não podemos ignorar o contexto sanitário atualmente vivido, com o país em estado de Calamidade, que se traduz num conjunto de medidas em vigor destinadas a reduzir as deslocações e os contactos entre pessoas com o objetivo de reduzir a propagação do vírus. Neste contexto, estar a obrigar milhares de cidadãos a deslocarem-se presencialmente a serviços públicos para assegurar a cobrança de quantias eventualmente reduzidas dificilmente se justifica do ponto de vista social.” – sublinhado nosso.

Proposta que, com os fundamentos nela aduzidos, veio a ser acolhida pelo Senhor Ministro das Finanças, que sobre a mesma proferiu o Despacho de concordância (cfr. docs. 8 e 9).

“Tendo em consideração a Informação e proposta da Senhora DG da AT, o Despacho n.º 11/2022-XXII, do Senhor SEAF e o Despacho n.º 448/2022/SEO, da Senhora SEO, autorizo excepcionalmente a relevação de reposição das quantias em causa, nos termos do art.º 39.º do DL n.º 155/92, de 28 de junho, na sua redação atual.”

Por entender que o interesse público seria melhor prosseguido dessa forma, prescindindo da receita a ele associada.

A proposta de relevação apresentada pela Diretora-Geral da AT (exarada nas Informações da DSCPAC acima aludidas),

Não só salientou a necessidade de ponderação entre o interesse público na cobrança dos montantes em falta, evidenciando a questão do custo/benefício na execução de tal medida, bem como a situação pandémica que se vivia na altura (e que se traduziu, inclusivamente, numa restrição de circulação de pessoas como forma de mitigar a propagação da doença COVID 19) e a necessidade de salvaguarda de outros interesses económicos.

Como também, e sobretudo, tem total respaldo legal:

- por um lado, no n.º 2 do artigo 38.º do Decreto-Lei de Execução Orçamental para 2019 (Decreto-Lei n.º 84/2019, de 28 de junho) que prevê expressamente que *“para efeitos do disposto no artigo 37.º do Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho, na sua redação atual, o montante mínimo de reposição nos cofres do Estado a apurar em conta corrente e por*

acumulação para o ano de 2019 é de 20 €”, e,

- por outro, no n.º 3 do artigo 39.º do Regime da Administração Financeira do Estado (aprovado pelo Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho) que prevê expressamente que o membro do Governo responsável pela área das finanças poderá determinar a relevação, total ou parcial, da reposição das quantias recebidas desde que os interessados não tivessem conhecimento “no momento em que receberam as quantias em causa, de que esse recebimento era indevido”.

Determina, com carácter injuntivo, o artigo 37.º do Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho, que consagra o Regime da Administração Financeira do Estado, que **“Não haverá lugar ao processamento de reposições quando o total das quantias que devem reentrar nos cofres do Estado, relativamente a cada reposição, seja inferior a um montante a estabelecer no decreto-lei de execução orçamental.”**, decreto-lei esse que estabelece um **mínimo de 20,00€**.

Por sua vez, determina o n.º 1 do artigo 39.º do mesmo diploma que, em casos excepcionais e devidamente justificados, - circunstâncias que se mostram verificadas no presente caso - é conferido, no caso, ao Ministro das Finanças, o poder de relevação, total ou parcial, da reposição de quantias indevidamente recebidas,

A relevação da obrigação de repor as quantias indevidamente recebidas, tal como se encontra configurada no n.º 1 do artigo 39.º do Decreto-Lei n.º 155/92, consubstancia um poder discricionário do Governo, que utilizará, na sua decisão, os pressupostos decorrentes dos princípios da oportunidade, da proporcionalidade e do interesse público que, em cada caso concreto, entender verificarem-se.

Princípios que se mostram devidamente valorados na proposta de relevação apresentada pela signatária, que, em nenhum momento, a configurou como passível de constituir um dano para o erário público,

- Quer atenta a ponderação do custo da reposição do montante em causa, que poderia ser superior ao valor do pagamento indevido,
- Quer atento o facto de a reposição dos valores de **montante inferior a €20,00 lhe estar vedada** pelo nº 37º do Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho,

que (uns, custos de reposição e, outros, valores abaixo de €20,00) sempre teriam de ser expurgados do valor €427.479,13.

Por outro lado, jamais a signatária poderia configurar a hipótese de uma eventual sanção ou obrigação de reposição decorrentes de um ato praticado ao abrigo da lei e que, em consequência, em nenhum momento, se pode ter como delito.

Dir-se-ia, até, que a signatária se mostrava obrigada, em face da cuidada ponderação que fez do caso concreto, a propor a relevação – um ato previsto na lei,

E que abrangeu valores cuja promoção de reposição sempre lhe estava vedada.

Atuação contrária, na convicção da signatária, poderia redundar outrossim, em ato lesivo para o Estado.

Ademais, não se pode escamotear que o despacho ministerial que autorizou a relevação das quantias indevidamente pagas aos consumidores finais no âmbito do programa «IVAucher» impede a AT, no âmbito da relação hierárquica, de prosseguir com a cobrança de quaisquer montantes junto dos consumidores finais.

É que, havendo orientações superiores, no sentido da relevação das quantias indevidamente pagas ao abrigo do próprio regime que regulamenta a reposição de dinheiros públicos, tal obsta a que a quaisquer trabalhadores da AT atuem de uma forma distinta relativamente aos dinheiros públicos, sob pena de violação do dever de obediência, com a consequente responsabilidade disciplinar.

A decisão de desonerar os consumidores finais do pagamento dos montantes indevidamente atribuídos, tem como consequência necessária a regularização da receita que se deixou de cobrar, legitimando o benefício conferido.

O perdão de tais montantes pelo órgão legalmente competente (o Senhor Ministro de Estado e das Finanças), sempre impediria a signatária, se a responsabilidade reintegratória viesse a ser concretizada, de exercer o direito de regresso junto dos efetivos beneficiários sobre os montantes que lhes estão a ser pessoalmente exigidos.

Pelo que, ainda que fosse justificável a reintegração dos montantes à custa do património da signatária, não se poderá olvidar que o facto de existir um ato ministerial que desonera os consumidores finais beneficiários do pagamento dos montantes indevidamente percebidos impede a signatária de, a título de direito de regresso, se ressarcir no valor de tais montantes junto dos efetivos beneficiários.

Ao permitir que se exija dos responsáveis a reintegração da totalidade da lesão patrimonial sofrida pelo erário público, quaisquer que sejam as circunstâncias em que os mesmos se encontrem relativamente ao destino das quantias indevidamente pagas e quaisquer que sejam os valores a restituir, sem cuidar inclusivamente do regime jurídico que ancorou a proposta de relevação, afigura-se que a prossecução da responsabilidade ressarcitória, neste caso, imporá uma compressão injustificada do património dos visados, que assim seria transformado numa espécie de garantia

legal do Estado, sem cuidar de saber se essa garantia é necessária e justificada.

A eventual responsabilidade reintegratória, sempre redundaria em responsabilidade pessoal pela prática de um ato legal - praticado ao abrigo do no n.º 2 do artigo 38.º do Decreto-Lei de Execução Orçamental para 2019 (Decreto-Lei n.º 84/2019, de 28 de junho) e do n.º 3 do artigo 39.º do Regime da Administração Financeira do Estado (aprovado pelo Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho) - o que a signatária nunca configurou como possível,

E que, por consubstanciar uma contradição latente entre o quadro legal que enquadra o ato de relevação e a norma do n.º 4 do art.º 59º da LOPTC, determinou o legislador a fixar, por via da alteração ao n.º 5 do artigo 36.º do Decreto-Lei n.º 155/92 (operada pelo art.º 3.º do Decreto-Lei n.º 21/2023, de 24 de março) que «*Quando a reposição seja dispensada ao abrigo do artigo 39.º, as quantias recebidas pelos beneficiários **consideram-se devidamente pagas pelo Estado e pelos seus agentes para todos os efeitos legais**, exceto se o despacho de relevação determinar o contrário.*» - sublinhado e negrito nossos.

Norma que, nos termos do n.º 2 do art.º 6º do Decreto-Lei n.º 21/2023, de 24 de março, tem natureza interpretativa, integrando-se na própria norma.

Donde, sempre a convicção profunda da signatária quanto à legalidade do ato de relevação e, bem assim, quanto à desoneração da obrigação de recuperação para o erário público dos montantes relevados, se revela condicente com a vontade legislativa,

Na medida em que o legislador veio esclarecer que os valores relevados não operam apenas sobre a obrigação de restituição por parte dos beneficiários, mas também sobre a obrigação de repor o dano para o erário público, pois que a haver relevação “as quantias recebidas pelos beneficiários **consideram-se devidamente pagas pelo Estado e pelos seus agentes para todos os efeitos legais**, (...)”.

Posto que, sendo a relevação em causa um ato legal, e tendo o legislador, adicionalmente, esclarecido, com natureza interpretativa, que as quantias relevadas se consideram pagas pelo Estado e pelos seus agentes, para todos os efeitos legais, só se pode concluir pela inexistência de infração que conduza à efetivação de responsabilidade financeira reintegratória ou sancionatória.

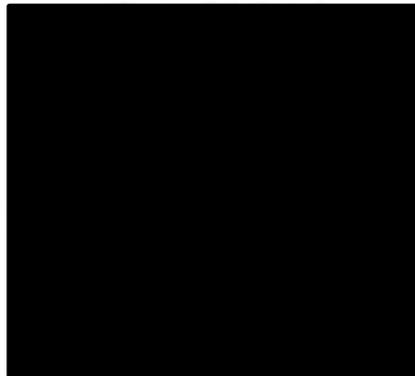
Tudo visto, está a signatária ciente de ter exposto a convicção, que sempre a moveu no exercício do serviço público, de que pauta as suas decisões por estritas razões de interesse público e atua, sempre, com zelo, diligência e boa fé,

Como o fez, em concreto, quanto às questões suscitadas do Relato, pelo que é também

sua convicção que as mesmas não configuram infrações financeiras, no que espera, estar acompanhada na apreciação a ser feita sobre o presente exercício do contraditório, pedido que assim vai formulado.

Sendo que, se acaso assim não ocorresse, sempre a responsabilidade financeira que lhe viesse a ser assacada seria suscetível de ser relevada, ao abrigo do art.º 9º, do art.º 65º e do n.º 2 do artigo 64.º, ambos da LOPTC.

Em, 3 de abril de 2023



7. [REDACTED] – Diretora-Geral da DGTF

V. Ref.º Proc. 15/22-DA I

Exm.ª Senhora
Dra. Maria João Caldas
M.I. Auditora-Coordenadora

[REDACTED], Diretora-Geral do Tesouro e Finanças, tendo tomado conhecimento do teor da Auditoria ao programa IVAucher (*“programa de apoio e estímulo ao consumo nos setores do alojamento, cultura e restauração”*) levada a cabo por esse douto Tribunal de Contas¹ (TdC), na sequência da notificação efetuada em sede do exercício do princípio do contraditório, nos termos e ao abrigo do artigo 13.º da Lei n.º 98/97, de 26 de agosto² (LOPTC), na sua atual redação, e tendo presente o disposto no n.º 9 do artigo 65.º da referida Lei, vem, mui respeitosamente, pronunciar-se nos seguintes termos:

Desde logo, e como enquadramento prévio, importa salientar que o artigo 405.º da Lei do Orçamento do Estado para 2021 (LOE/2021) procedeu à criação do Programa IVAucher, caracterizado como *“um programa temporário de apoio e estímulo ao consumo em setores fortemente afetados pela pandemia da doença COVID-19, o qual consiste num mecanismo que permite ao consumidor final acumular o valor correspondente à totalidade do IVA suportado em consumos nos setores do alojamento, cultura e restauração, durante um trimestre, e utilizar esse valor, durante o trimestre seguinte, em consumos nesses mesmos setores”*.

O referido Programa teve como objetivo dinamizar e apoiar três setores fortemente afetados pela pandemia – alojamento, cultura e restauração – e, simultaneamente, impulsionar o consumo privado em Portugal, tendo consistido num mecanismo que permitiu aos consumidores finais acumularem o valor correspondente à totalidade do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA) suportado em consumos nos referidos setores, durante um trimestre, e utilizar esse mesmo valor em consumos nesses mesmos setores num trimestre posterior.

Nesta decorrência, através da Resolução do Conselho de Ministros n.º 100/2020, de 12 de novembro, o agrupamento de entidades adjudicantes constituído pela Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), pela DGTF e pela Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública - IGCP, E. P. E. (IGCP), representado pela AT, foi autorizado a proceder à aquisição de serviços de processamento de comparticipação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários, tendo igualmente sido autorizada a realização, no ano de 2021, da respetiva despesa associada, até ao montante máximo de € 5.623.560,00.

Nesta conformidade, foi lançado, pelo agrupamento de três entidades adjudicantes, um concurso público (Ref.º. 53/CP/AT/2020) para *“aquisição de serviços de processamento de comparticipação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários”*, no âmbito do qual foi apresentada uma proposta pelo agrupamento constituído pelas empresas Pagaqui – Pagamentos e Carregamentos, S.A. (que, posteriormente, alterou a sua denominação social para Saltpay – Portugal, S.A.) e Borgun hf (atualmente denominada Saltpay IIB hf).

¹ Proc n.º 15/2022 – AUDIT, 2.ª secção.

² Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (LOPTC).

Na sequência da decisão de adjudicação proferida em 11 de março de 2021 a favor desse concorrente, foi celebrado no dia 27 de abril de 2021, entre o agrupamento de entidades adjudicantes e o consórcio adjudicatário, o contrato de *“aquisição de serviços de processamento de participação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários”*

Posteriormente, procedeu o Governo, através do Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021, de 28 de maio, à definição do âmbito e das condições de funcionamento do Programa, através do qual foram identificadas como Entidades gestoras do programa IVAucher, (i) a AT, enquanto entidade responsável pelo apuramento do montante de benefício acumulado ao abrigo do programa e disponibilização da informação sobre o montante de benefício acumulado; (ii) a DGTF, enquanto entidade responsável por gerir o processamento dos valores pecuniários do benefício devido ao abrigo do programa; e, (iii) o IGCP, enquanto responsável pelas operações bancárias necessárias ao processamento dos valores pecuniários do benefício no âmbito do programa – cfr. artigo 3º do mencionado Decreto Regulamentar.

Não obstante, já durante a execução do IVAucher, entendeu o Governo proceder à alteração daquele diploma através do Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021, de 08 de setembro.

Posto isto, uma vez feito este breve enquadramento e não obstante a ora signatária reconhecer o trabalho de auditoria levado a cabo pelo Tribunal de Contas e de ser ali reconhecido o empenho e a boa colaboração dos responsáveis e técnicos das entidades intervenientes no processo de implementação e execução do IVAucher, esta Direção-Geral entende que do mesmo não podem ser retiradas as observações de auditoria ali refletidas, em especial a referente ao *“contrato executado nos termos de um decreto regulamentar inválido, em violação das cláusulas contratadas”*.

Assim, uma vez analisado o Relato de auditoria do TdC, nomeadamente quanto aos indícios e à imputação da responsabilidade financeira sancionatória, e atentos os fundamentos adiante apresentados, é, desde logo, nosso entendimento que aqueles não configuram qualquer forma de responsabilidade dos agentes envolvidos no âmbito da implementação do Programa IVAucher, e em especial da DGTF e dos seus representantes, nem justificam a aplicação de qualquer sanção, face às circunstâncias da situação em concreto, e tendo em atenção não ter existido qualquer intenção negligente ou dolosa, conforme melhor pretendemos explicitar.

Em termos sucintos, e de acordo com o TdC, está alegadamente em causa a execução do contrato de aquisição de serviços celebrado com a operadora do sistema em 27/04/2021, em divergência dos termos do contrato e do caderno de encargos, pelo que considera que a modificação contratual, por via do Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021, não se pode considerar válida, atenta a ilegalidade deste regulamento, não se respeitando assim os termos previstos no Código dos Contratos Públicos (CCP), situação que, no entender daquele douto Tribunal, desrespeita o disposto nos artigos 302.º, alínea c), 311.º, n.º 1, alínea c), 312.º, alínea c) e 313.º, e, assim, consubstancia a prática de uma infração financeira prevista no n.º 2 do artigo 65.º LOPTC e constitui o “agente” ou os “agentes da ação” em responsabilidade financeira sancionatória (cfr. artigo 52.º, n.º 1, alínea l), da LOPTC).

Destaca-se³ do teor daquele relato, em concreto do ponto 4.2.2. *“Contrato executado nos termos de um decreto regulamentar inválido, em violação das cláusulas contratadas”*, o seguinte:

- Nos termos do artigo 405.º da LOE/2021, a utilização do benefício acumulado relativo ao Programa IVAucher era efetuada por desconto imediato, operava mediante compensação

³ Para melhor enquadramento da matéria em causa.

interbancária e a adesão dos consumidores dependia do seu prévio consentimento, tendo o âmbito e as condições específicas de funcionamento do referido Programa sido concretizados através do Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021, de 28/5;

- Contudo, nestes termos, a Saltpay apenas conseguiria operacionalizar a adesão de cerca de 600 comerciantes, por impossibilidade de assegurar a interconexão de dados com o sistema de compensação interbancária do Banco de Portugal (SICOI, sistema que possibilitaria o acesso automático ao programa de todos os comerciantes com TPA). Para minorar o impacto desta situação, o Governo procedeu à alteração daquele diploma, através do Decreto Regulamentar 6-A/2021, de 08/09, de acordo com o qual a utilização do benefício acumulado passou a ser efetuada por reembolso no prazo de dois dias úteis;
- O TdC considera que estas modificações afastaram-se do estipulado na LOE e sendo efetuadas por via de um Decreto Regulamentar não observaram os princípios da tipicidade das leis e da hierarquia das fontes, consagrados no artigo 112.º da Constituição da República Portuguesa (CRP), segundo os quais uma norma de grau hierárquico inferior não pode alterar, substituir ou revogar uma norma de grau hierárquico superior, entendendo, por isso, que as normas do Decreto Regulamentar 6-A/2021, que contrariem o artigo 405.º da LOE 2021, padecem de ilegalidade por vício de forma, por ser um diploma de valor hierarquicamente inferior ao da Lei do Orçamento e, por consequência, são ilegais os atos praticados ao seu abrigo;
- No entendimento daquele Tribunal, verificou-se que a execução do contrato e os serviços prestados seguiram os termos estipulados no Decreto Regulamentar 6-A/2021 e não os termos do contrato e do caderno de encargos, designadamente quanto à modalidade de pagamento do benefício, adesão e cancelamento do consumidor, associação e desassociação de meios de pagamento;
- Pelo tanto, considera o TdC que o Decreto Regulamentar é ilegal na parte em que diverge das condições definidas na LOE e, nessa medida, não opera a modificação invocada, pelo que a aceitação de uma execução contratual que divergiu das cláusulas contratadas, assim se afastando também do caderno de encargos e da lei aplicável, é suscetível de constituir os responsáveis pela gestão e monitorização do contrato em eventual responsabilidade financeira sancionatória, pela prática de infração prevista no artigo 65.º, n.º 1, al. I) da LOPTC, em conjugação com os pertinentes princípios e o regime legal da contratação pública, sendo esta responsabilidade, que é pessoal e individual, suscetível de ser relevada nos termos do n.º 9 do artigo 65.º da LOPTC, caso se verifiquem os condicionalismos aí indicados.

Ora, em face do caso concreto, a ora signatária entende que não se verifica a existência de qualquer ato ilícito e, por conseguinte, de qualquer ilegalidade no âmbito da sua atuação.

Desde logo, no nosso entendimento, a expressão “desconto imediato” contida no n.º 3 do artigo 405.º da LOE/2021 significa que o direito ao desconto é constituído de imediato, ou seja, no momento, não obstante a sua liquidação poder ocorrer no prazo de 48 horas.

Ainda que assim não se entendesse, o n.º 14 do artigo 405.º da LOE/2021 sempre atribui ao Governo a competência para regular e densificar as condições subjacentes ao Programa, designadamente por via regulamentar, como sucedeu através do Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021.

Nestes termos, e com o devido respeito, não nos parece que o enquadramento legal acima enunciado possa evidenciar uma violação do princípio da hierarquia das leis, que ressalta do artigo 112.º da Constituição, como um dos princípios fundamentais inerentes ao princípio do Estado de Direito democrático.

Em abono deste entendimento, refira-se que a Administração e, por conseguinte, os seus agentes e dirigentes, só devem desaplicar uma norma que lhe é aplicável se a mesma for contrária a norma de valor superior, o que, no nosso entendimento, não sucede.

Para além disso, nunca estaria dentro do âmbito dos poderes normativos proceder à alteração da norma alegadamente ilegal de forma a torná-la compatível com a norma de valor superior, em cumprimento do princípio da hierarquia das leis, consignado no artigo 112.º da Constituição, nem lhe cabia qualquer poder de fiscalização nesse sentido.

Com efeito, resulta do n.º 2 do artigo 266.º da Constituição que a Administração não pode aplicar leis ou regulamentos incompatíveis com a Constituição ou com a lei, o que não se entende ter-se verificado, razão pela qual estando ora signatária convencida de que o Decreto Regulamentar não era contrário à norma de valor superior, também aplicável ao caso concreto, atuou em conformidade com o ali determinado.

Ademais, e face às competências que detém, a ora signatária não podia nem devia ter atuado de outra forma, não restando outra alternativa senão cumprir.

Por outro lado, consideramos que, perante a redação do Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021, não seria legalmente necessário modificar o texto do contrato de prestação de serviços subjacente, tendo em conta que se entendeu que a modificação da obrigação contratual da entidade operadora do sistema resultou de uma atuação unilateral do Estado, decorrente de um ato normativo/regulamentar cujos efeitos se produziram no contrato.

Nesta esteira, atente-se que, segundo Mário Aroso de Almeida, *“(...) se a modificação unilateral do clausulado de um contrato for diretamente introduzida por uma disposição contida num ato legislativo, deve (...) entender-se que essa disposição configura um ato administrativo praticado sob a forma de lei (...)”*.⁴

Aliás, refira-se que o “ius variandi” ou o poder de “modificação unilateral” do contrato consiste na possibilidade que a Administração possui de, sem necessidade de acordo por parte do seu parceiro privado ou de intervenção judicial, proceder à modificação das cláusulas relativas ao conteúdo ou ao modo de execução das prestações acordadas, por razões de “interesse público”, nos termos dos artigos 311.º, n.º 1, alínea c), e 312.º, alínea c), do CCP, com os limites estabelecidos no artigo 313.º, consistindo a finalidade desta prerrogativa em adequar o contrato às mutações do “interesse público” verificadas em momento posterior ao da respetiva celebração, de acordo com o disposto na alínea c) do artigo 312.º CCP: *“(...) decorrentes de necessidades novas ou de uma nova ponderação das circunstâncias existentes”*.

O exercício desse poder tem condicionantes e limites, não podendo ter lugar de qualquer modo e em quaisquer circunstâncias, o que lhe confere uma característica de excecionalidade, devendo a alteração imposta ser determinada e fundamentada pela melhor forma de prossecução do interesse público subjacente ao contrato, ser limitada a uma alteração de

⁴ Sobre os pressupostos da modificação objetiva dos contratos administrativos, RDA n.º 4, págs. 6 e 12.

prestação contratual e tratar-se de uma alteração motivada por um facto imprevisto, traduzido em necessidades novas ou nova ponderação das circunstâncias existentes.⁵

Neste âmbito, sempre se refira que, de acordo com o n.º 1 da Cláusula 20.ª do Caderno de Encargos, não é havida como incumprimento a não realização pontual das prestações contratuais a cargo de qualquer das partes que resulte de caso de força maior, entendendo-se como tal as circunstâncias que impossibilitem a respetiva realização, alheias à vontade da parte afetada, que ela não pudesse conhecer ou prever à data da celebração do contrato e cujos efeitos não lhe fosse razoavelmente exigível contornar ou evitar, constituindo casos de força maior, nos termos do n.º 2 da mesma Cláusula, as “*determinações governamentais ou administrativas injuntivas*”.

De qualquer forma, e como já acima se deixou evidenciado, ainda que assim não fosse, nunca as entidades intervenientes poderiam atuar de forma diferente, tendo em conta a obrigação que lhe está cometida de cumprirem a legislação vigente, mormente as normas que enformam este assunto.

Deste modo, perante tudo o exposto, na situação em apreço, não resulta da atuação da DGTF e da ora signatária, nem de qualquer das entidades intervenientes, qualquer comportamento ilícito ou culpabilidade negligente ou dolosa, na medida em que estes pudessem relevar enquanto pressupostos gerais da responsabilidade financeira.

Assim, e conforme já aduzido, a ora signatária não agiu com culpa, na medida em que, nas circunstâncias daquele caso, não podia e não devia ter agido de outra forma, devendo ser excluída a ilicitude nos casos em que o agente atua no cumprimento de um dever imposto por lei ou por ordem legítima, como ocorreu na situação em apreço.

Ainda que assim não se entendesse, sempre se refira que o artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 21/2023, de 24 de março, sob a epígrafe “*Norma interpretativa*”, veio esclarecer que, para efeitos do disposto no n.º 3 do artigo 405.º da LOE/2021, considera-se desconto imediato, bem como a respetiva comparticipação e compensação, o ressarcimento do montante correspondente ao benefício, para a conta bancária do consumidor, no prazo máximo de dois dias úteis contados a partir do pagamento integral pelo consumidor ao comerciante.

Ora, nesta senda, o mencionado artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 21/2023 vem reforçar a licitude da atuação da DGTF e dos respetivos responsáveis/dirigentes e agentes/trabalhadores no âmbito do Programa IVAucher, demonstrando, desta forma, que os fundamentos aqui aduzidos estão em consonância com o enquadramento legal subjacente.

Com efeito, neste contexto e no âmbito da DGTF não há qualquer razão para se duvidar da legalidade do procedimento, para além de que a execução contratual era substancialmente legal e necessária, inexistindo, na opinião da ora signatária, fundamentos que justifiquem a existência de uma infração efetiva.

Com os melhores cumprimentos,

██

⁵ Jorge Andrade da Silva, Código dos Contratos Públicos, Anotado e Comentado, 10.ª edição revista e atualizada, Almedina, pág. 858.

8. [REDACTED] – Ex-Presidente do Conselho de Administração do IGCP

TRIBUNAL DE CONTAS

E 3537/2023
2023/4/11



IMJF00-CartãoOfício V.1.1

Exmo. Senhor
Diretor-Geral do Tribunal de Contas
Av. Barbosa du Bocage, 61
1069-045 Lisboa

Lisboa, 4 de abril de 2023

Assunto: Auditoria ao Programa IVAucher – Relato de Auditoria – Audição - V/ref.ª Proc.
nº 15/22-DA I – Exercício de contraditório

Exmo. Senhor Diretor-Geral do Tribunal de Contas

Junto envio resposta à comunicação recebida em 8 de março para efeito de audição nos termos do artigo 13º da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (Lei nº 98/97, de 26 de agosto), e cuja prorrogação de prazo foi concedida em 17 de março.

Com os melhores cumprimentos.

[REDACTED]

e,



Exmº Senhor
Diretor-Geral do Tribunal de Contas
Av. Barbosa do Bocage, 61
1069-045 Lisboa

ASSUNTO: Tribunal de Contas -Auditoria ao Programa IVAucher – Relato – Proc. nº 15/22-DA I-
Notificação de 8.3.2023

Exmº Senhor Diretor-Geral

Tendo sido notificada no passado dia 8 de março do Relato de Auditoria acima identificado na qualidade de Presidente do Conselho de Administração do IGCP, EPE no período de vigência do Programa IVAucher, entidade adjudicante do “Contrato de aquisição de serviços de processamento de comparticipação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários”, celebrado a 27.4.2021 com a PAGAQUI e BORGUN em consórcio, aduz, nos termos e para os efeitos do artigo 13º da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (LOPTC), aprovada pela Lei nº 98/97, de 26 de agosto, as observações abaixo explicitadas.

Assim:

I -O RELATO DE AUDITORIA

- a) A auditoria em apreço reporta-se ao que ficou conhecido por Programa IVAucher, *um programa de apoio e estímulo ao consumo nos setores do alojamento, cultura e restauração, desenvolvido com o apoio de um mecanismo, aplicado em 2021, que permitiu ao consumidor final acumular o valor correspondente ao IVA suportado em consumo nesses sectores, durante um trimestre (junho a agosto de 2021) e utilizar esse valor, noutro trimestre (outubro a dezembro de 2021), em consumos nesses mesmos setores* (pág. 10 do Relato);
- b) Foi objetivo principal da auditoria *apreciar a eficácia do IVAucher no apoio e estímulo ao consumo desses setores, bem como o desempenho do mecanismo instituído para o efeito, através do exame da execução financeira e dos procedimentos de operacionalização e controlo, sem prejuízo de matérias de legalidade relacionadas* (idem);
- c) Do exame realizado resultam as Recomendações registadas na página 42 do Relato e a indiciação de dois núcleos de potencial responsabilidade financeira – (i) um integrado por (eventuais) infrações financeiras suscetíveis de conformarem responsabilidade financeira sancionatória e (ii) outro integrado por (eventuais) infrações financeiras passíveis de responsabilização a título sancionatório e também reintegratório (cfr., Mapa de Eventuais Infrações Financeiras, Anexo 8 do Relato, a fls 59-60);

0.

d) A signatária consta do elenco de *responsáveis das entidades adjudicantes* que é sinalizado quanto ao primeiro dos referidos núcleos de (eventual) responsabilidade financeira, *enquanto responsável de entidade adjudicante* (cfr. Anexo 8 do Relato);

e) Atento o texto do Relato, a indicação de responsabilidade financeira suporta-se na seguinte apreciação ¹:

(i) O programa IVAucher é criado pelo artigo 405º da Lei nº 75-B/2020, de 31.12 (Lei do Orçamento de Estado 2021-doravante, OE 2021);

(ii) O âmbito e as condições de funcionamento do programa são definidos em maio de 2021 pelo Decreto Regulamentar nº 2-A/2021, de 28.5;

(iii) Em setembro, o Governo altera tal diploma pelo Decreto Regulamentar nº 6-A/2021, de 8.9;

(iv) As alterações decorrentes deste Decreto *modificaram aspetos fundamentais* do artigo 405º do OE 2021 e *não observaram os princípios da tipicidade das leis e da hierarquia das fontes consagrados no artigo 112º da Constituição da República Portuguesa*;

(v) Como tal, *as normas do Decreto Regulamentar nº 6-A/2021 que contrariem o referido artigo 405º padecem de ilegalidade por vício de forma e, por consequência, são ilegais os atos praticados ao seu abrigo*;

(vi) A prestação da contratada SaltPay *foi assim alinhada com as alterações efetuadas mas divergiu dos termos do contrato*;

(vii) O Código dos Contratos Públicos (CCP) *concede ao contraente público o poder de modificar unilateralmente as cláusulas respeitantes ao conteúdo e ao modo de execução das prestações previstas no contrato nas condições nele previstas, designadamente, a precedência de ato administrativo formal devidamente fundamentado*;

(ix) Aceita-se que o Decreto Regulamentar *consubstancia, em termos materiais, um ato administrativo e, nesse sentido, entende-se suprida a irregularidade*;

(xi) Porém, *sendo* (o Decreto Regulamentar nº 6-A/2021) *ilegal na parte em que diverge das condições* (do art. 405º do OE 2021) *não opera a invocada modificação do contrato*;

(xii) Os responsáveis pela gestão e monitorização do contrato *aceitaram uma execução contratual que divergiu das cláusulas contratadas, do caderno de encargos e da lei aplicável, o que é suscetível de os constituir em eventual responsabilidade financeira sancionatória, pela prática da infração prevista no artigo 65, nº 1, alínea l) da LOPTC* .

f) Continuando a seguir o texto do Relato, as alterações decorrentes do Decreto Regulamentar de setembro de 2021 que *modificaram aspetos fundamentais do artigo 405º do OE 2021* são ² :

(i) *A participação no programa de entidades terceiras na área de pagamentos (nomeadamente instituições financeiras)*;

(ii) *A adesão dos comerciantes e identificação dos TPA respetivos*;

¹ Págs. 5, 6, 19-21 do Relato

² Pág. 19 do Relato.

(iii) O deixar de ser possível o desconto imediato (que seria efetuado via SICOL), passando a utilização do benefício acumulado a ser efetuada por reembolso no prazo de dois dias úteis.

g) Acresce-se que a execução contratual divergiu do clausulado estabilizado em abril conforme indicado no Anexo 7 do Relato, destacando-se no respectivo texto as divergências que se entende existirem (i) na modalidade de pagamento do benefício, (ii) na adesão e cancelamento do consumidor e (iii) na associação e desassociação de meios de pagamento, a que se somam (iv) os ajustamentos ao sistema de informação criado pela SaltPay (vg., recolha de um novo consentimento dos consumidores que aderiram antes da alteração do Decreto Regulamentar nº 6-A/2021; alteração na modalidade de pagamento do benefício ao consumidor que deixou de ser imediata e passou a ser efetuada sob a forma de reembolso)³;

h) Consta-se que, não obstante se alegar contrariedade com aspetos fundamentais do artigo 405º da Lei Orçamental de 2021, não se concretiza no Relato qual (ou quais) dos 14 números de tal artigo se têm por contrariados, registando-se apenas como normas violadas os artigos 302º, alínea c), 311º, nº 1, alínea c), 312º, alínea c) e 313º, todos do CCP⁴;

II -ESCLARECIMENTOS

a) O IGCP foi chamado ao programa em apreço pelo nº 9 do citado artigo 405º do OE 2021, tendo-se precisado no Decreto Regulamentar nº 2-A/2021 ser sua (única) missão a responsabilidade pelas operações bancárias necessárias ao processamento dos valores do benefício no âmbito do programa (cfr. artigo 3º, nº 1, alínea c).

Em consonância, no nº 2 do artigo 10º do mesmo diploma, ficou explicitado que a entidade operadora do sistema processaria diariamente a compensação dos movimentos financeiros, remetendo ao IGCP a indicação do montante global da comparticipação a pagar pelo Estado, procedendo esta entidade ao respetivo pagamento, em nome e por conta da Direção-Geral do Tesouro e Finanças (DGTF);

b) Nenhuma disposição relativa ao IGCP e à sua missão no âmbito do programa IVAucher foi alterada pelo Decreto Regulamentar nº 6-A/2021 – a Agência, em função das tarefas que lhe foram cometidas pela alínea a) do nº 2 da cláusula 1ª do contrato outorgado com a Saltpay, permaneceu a agir, estritamente, enquanto prestador de serviços bancários ao seu cliente DGTF, interagindo quer com esta Direção-Geral, quer com o prestador dos serviços objeto do contrato;

c) Assegurou o IGCP:

» A definição dos procedimentos de envio da informação necessária à execução dos movimentos financeiros na conta da DGTF, afeta ao programa IVAucher, residente na tesouraria do Estado;

» A verificação e confirmação diárias dos valores comunicados pelo prestador de serviços, por forma a apurar se tais valores correspondiam aos constantes das instruções de pagamento e efetivamente debitados na conta da DGTF; e

» A monitorização do aprovisionamento da mesma conta por forma a ser assegurada a realização dos movimentos financeiros;

³ Pág.20 e Anexo 7- “Modificações objetivas do Contrato”, a fls.57 do Relato.

⁴ Trata-se de disposições relativas a condições de modificação dos contratos.

ce

d) Assim, uma primeira constatação que se sublinha – não entrando ainda na questão da suposta violação do artigo 405º do OE 2021 - é que, no que respeita ao âmbito da atuação do IGCP, o Decreto Regulamentar nº 6-A/2021 nada alterou face ao consignado no diploma precedente;

e) Reconhece-se no Relato da Auditoria que o programa IVAucher *foi inovador e implementado num curto espaço de tempo, que acompanhou as tendências internacionais de apoio ao relançamento das atividades mais afetadas* pela dramática pandemia da COVID 19 e aceita-se que nos ajustamentos que, cerca de 5 meses depois da contratação do prestador de serviços, se verificou terem de ser introduzidos se seguiu uma forma isenta de reparo jurídico, conformando o apelo a novo Decreto Regulamentar uma opção isenta de qualquer irregularidade ⁵;

f) Assim sendo, o que está em causa não é a alteração do contrato celebrado em 27.4.2021 - que se aceita -, não é a forma de Decreto Regulamentar seguida na concretização da alteração - que também se aceita -, mas, sim, supostamente, o respetivo *conteúdo* o qual se entende contrariar norma de valor hierarquicamente superior muito embora, na realidade, não se precise qual. A *divergência será com as condições definidas na lei orçamental 2021*, não se identificando, como notamos, supra, qual das 14 previsões contidas no artigo 405º do OE 2021 é desrespeitada, inquinando de *ilegalidade, por vício de forma, normas do Decreto Regulamentar nº 6-A/2021* ⁶;

g) O Relato de Auditoria projeta, assim, na indiciação de responsabilidade financeira da signatária, uma *construção* que (i) admite uma modificação contratual operada por ato legislativo, que (ii) ajuíza ser ilegal esse ato legislativo (no qual a signatária não teve, obviamente, intervenção), que (iii) infere dessa ilegalidade a invalidade da modificação contratual dele objeto e que (iv) termina por assacar à signatária as consequências disso decorrentes, imputando-lhe a prática de (suposta) infração financeira e a punição de multa, a título pessoal;

h) Na lógica do Relato a signatária (i) deveria, pois, ter sindicado o *conteúdo* do Decreto Regulamentar nº 6-A/2021, (ii) aferir a sua (suposta) ilegalidade e (iii) sustado a execução do contrato outorgado com a Saltpay ou *imposto* que a mesma prosseguisse *esquecendo*, e, como tal, violando o Decreto Regulamentar nº 6-A/2021;

i) Nada disso feito, a desconsideração jurídica que o Tribunal faz do diploma de setembro de 2021, leva à inferência duma execução contratual *que divergiu das cláusulas contratadas, do caderno de encargos e dos 302º, alínea c), 311º, nº 1 alínea c), 312º, alínea c) e 313º do CCP*-⁷, tornando a signatária responsável pela (suposta) infração financeira que a LOPTC assinala à *violação de normas legais e regulamentares relativas à contratação pública*;⁸

i) Não se aceita uma tal ilação;

j) Antes do mais, porque enquanto (ao tempo) responsável do IGCP, não tinha a signatária, nem o tem qualquer gestor público, o dever de aferir a legalidade de atos legislativos dimanados de a quem cabe constitucionalmente o desempenho da função legislativa;

l) O dever que impende sobre a signatária é, sim, o de assegurar o cumprimento da lei, no quadro dum princípio nuclear do desempenho de funções públicas que é o principio da legalidade,

⁵ Nº 27 do Relato de Auditoria, a fls.21.

⁶ 1º paragrafo do nº 3, a fls 5-6 do Relato.

⁷ Nº 28 do Relato em articulação com o Mapa de Eventuais Infrações Financeiras.

⁸ Cfr. artigo 65º, nº 1, alínea l) da LOPTC (responsabilidade financeira sancionatória; punível com multa).

ce

consagrado no artigo 266º da Constituição e repetido no artigo 3º do Código do Procedimento Administrativo;

m) Da constitucionalmente imposta obediência à lei resulta a inadmissibilidade da Administração recusar a aplicação de normas legais – incumbência da função jurisdicional e dos tribunais -, salvo na circunstância excecional de *contrariarem direitos fundamentais imediatamente aplicáveis, isto é, direitos, liberdades e garantias ou outros direitos de natureza análoga*; ⁹

n) E mesmo nos casos de exceção em que procede a *fiscalização administrativa da constitucionalidade* soma-se uma outra forte condicionante que é de não se aceitar *recusa administrativa de aplicação de uma norma legal* a não ser que *a inconstitucionalidade seja, nas circunstâncias, razoavelmente evidente* (sublinhado nosso) ¹⁰;

o) Na avaliação do que seja este *razoavelmente evidente* não relevam entendimentos pessoais, mais ou menos *juridicamente intuitivos* – antes se exige seja verificada a existência (ou não) de *juízos judiciais prévios proferidos para o mesmo tipo de casos* e que não possam *ser ignorados pela Administração*, e ponderados quer o *carácter mais ou menos recente* dos mesmos, quer a *autoridade dos tribunais que os proferiram*;

p) Porque a Administração, mesmo quando na situação excecional de fiscalizar a constitucionalidade de atos legislativos, *não pode, por si própria, e contra os outros dois poderes, recusar a aplicação da lei*; ¹¹

q) É, pois, incontornável concluir que a signatária não tinha qualquer dever de aferir a legalidade do Decreto Regulamentar 6-A/2021 e não tinha outra atuação juridicamente devida a seguir que não fosse a de cumprir e fazer cumprir tal diploma;

r) O que o mesmo é dizer, no caso, fazer prosseguir os trabalhos cometidos ao IGCP no âmbito do contrato do programa IVAucher, ajustado pela forma devida, conforme reconhecido por esse Tribunal;

s) Diga-se, aliás, que o recurso do Governo à figura do Decreto Regulamentar – para *definir o âmbito e as condições específicas de funcionamento* do programa (nº 14 do art. 405º do OE 2021) – conformou, de *per si*, uma garantia de legalidade para todos os intervenientes no projeto. Nomeadamente, porque *a forma de decreto regulamentar é a forma mais agravada dos atos normativos estatais depois da forma de lei*, dado implicar *a sujeição a promulgação do Presidente da República (artigo 134º, alínea d) da Constituição*, e por o Presidente poder exercer veto, e veto absoluto (artigo 136, nº 4) ¹² (sublinhado nosso);

t) Sendo que se assinala à *promulgação* (bem como à *ratificação e à assinatura*) presidencial uma *função de controlo em sentido amplo, um período de fiscalização em que avulta um órgão diverso daquele donde promana o ato fiscalizado*, de tal forma que a Constituição determina que, caso *o juízo de validade subjacente à promulgação presidencial seja infirmado por um tribunal*, a questão terá de ser necessariamente esclarecida pelo Tribunal Constitucional (por via

⁹ Jorge Miranda/Rui Medeiros (e 19 outros autores), Constituição Portuguesa Anotada, Coimbra Editora, 2007, Tomo III, págn. 63 e ss e 554 e ss.

¹⁰ Jorge Miranda, ob.cit., pág. 565.

¹¹ Jorge Miranda, ob.cit., pág. 565.

¹² Jorge Miranda, ob.cit., págn. 276 e ss.

do recurso obrigatório do Ministério Público previsto no artigo 280º, nº 3 da Constituição) ¹³ (sublinhado nosso);

u) Acresce que, salvo o devido respeito pela perção inscrita no Relato da Auditoria, o Decreto Regulamentar nº 6-A/2021 não *modificou aspetos fundamentais do artigo 405º* da lei orçamental 2021 e os ajustamentos dele decorrentes para a operacionalização do programa IVAucher não conformam a alegada violação do artigo 112º da Constituição;

v) Com efeito, pela natureza da matéria em causa, a intervenção do Parlamento era necessária nos termos da alínea l) do nº 1 do artigo 165º da Constituição¹⁴, sendo admissível, como é próprio da reserva relativa de competência legislativa da Assembleia da República, a devolução de competência ao Governo, a ser exercida em conformidade com o objeto, sentido e extensão fixados parlamentarmente;

x) A intervenção parlamentar criou (temporariamente) no sistema fiscal português um *mecanismo que permite ao consumidor final acumular o valor correspondente à totalidade do IVA suportado nos setores do alojamento, cultura e restauração, durante um trimestre, e utilizar esse valor durante o trimestre seguinte em consumos nesses mesmos setores*, exigindo um requisito essencial do ponto de vista fiscal - o apuramento do valor do IVA a ser devolvido aos contribuintes é necessariamente suportado em faturas comunicadas à Autoridade Tributária (em linha com a conhecida preocupação de combate à evasão fiscal - cfr., designadamente, o Decreto-Lei nº 198/2012, de 24.8);

z) A isso o Parlamento somou a indicação de que a devolução do imposto era concretizada por via do desconto imediato (do IVA acumulado) nos consumos elegíveis, numa *lógica de comparticipação a realizar mediante compensação interbancária através de entidade responsável pelo processamento de pagamentos eletrónicos através de transações com cartões bancários* (nºs 1 a 3 do artigo 405º);

a)a E reconhecendo que os vários números do artigo 405º não esgotavam o necessário ao desenho e implementação do mecanismo inovadoramente criado, remeteu para o Governo a definição do âmbito do programa e das condições específicas do seu funcionamento (nº 14 do art. 405º);

b)b Notando novamente que o Relato da Auditoria não concretiza qual ou quais das disposições do art. 405º são contrariadas pelo Decreto Regulamentar nº 6-A/2021, recorremos aos nºs 22 e 25 do Relato, completados na coluna “Implementação” do Anexo 7-“Modificações Objetivas ao Contrato”, para inferir que estão em causa ajustamentos tais como:

- » A participação no programa de entidades terceiras na área de pagamentos;
- » A adesão de comerciantes e identificação dos TPA respetivos;
- » A alteração na modalidade de pagamento do benefício ao consumidor que deixou de ser imediata e passou a ser efetuada sob a forma de reembolso (no prazo de dois dias úteis);
- » A alteração dos Relatórios que a Saltpay estava obrigada a produzir para as entidades gestoras ou para fins de auditoria

¹³ Jorge Miranda, ob. cit, Tomo III, págn.751 e ss.

¹⁴ A reserva de competência parlamentar no domínio dos impostos é fruto *do princípio da separação de poderes e da experiência histórica – a legalidade tributária mostra-se inseparável de legitimidade representativa* (cfr., para maior desenvolvimento, Jorge Miranda, ob. cit, Tomo II, págn. 535 e ss) .

c)c Ora, nenhuma destas alterações importa modificação do núcleo caracterizador do benefício fiscal criado pelo Parlamento, todas antes se reconduzindo ao afinamento da operacionalização do mecanismo, o que o próprio Parlamento admitiu necessário ao devolver para o Governo o previsto no supracitado nº 14 do artigo 405º;

d)d Com efeito, manteve-se incólume o referido, supra, em **x)**;

e)e E, no que respeita ao *desconto imediato* (supra, **z)**, ao contrário da perceção expressa no Relato da Auditoria, o que tecnicamente se ajustou foi, na realidade, não o desconto, mas a forma de liquidação do mesmo que teve de ser reequacionada por constrangimentos de natureza puramente tecnológica/operacional;

f)f Com efeito, o desconto permaneceu imediato, concomitante ao ato da efetivação do consumo e respetivo pagamento, sendo este o momento da constituição e vencimento da correlativa obrigação do Estado conceder o benefício da devolução de IVA;

g)g A liquidação do desconto/benefício – que não se confunde com o ato de constituição da obrigação assumida pelo Estado –, é que passou a processar-se no prazo de dois dias úteis devido a constrangimentos técnicos de operacionalização entretanto constatados;

h)h Sendo que a operacionalização da liquidação do desconto/benefício não foi objeto de disposição do artigo 405º do OE 2021, compreendendo-se e estando, pois, a coberto do nº 14 do art. 405º do OE 2021;

i)i Entendemos, pois, que o ajustamento das condições de funcionamento do programa e da respetiva operacionalização refletido no Decreto Regulamentar nº 6-A/2021 concretiza o citado nº 14 do artigo 405º do OE 2021, não contraria o núcleo caracterizador do mecanismo de apoio ao consumo criado pelo Parlamento em reação à crise gerada pela Covid-19, e, como tal, não padece da ilegalidade por vício de forma que lhe atribuída no Relato da Auditoria, nem acarreta a consequência da ilegalidade dos atos praticados ao seu abrigo a que o mesmo Relato se refere¹⁵;

j)j Nota-se, a propósito, que a sindicância da validade e conformidade constitucional do Decreto Regulamentar nº 6-A/2021 está pressuposta na sua promulgação presidencial, uma vantagem, como vimos supra, da forma legislativa escolhida pelo Governo para concretização do mecanismo criado pelo Parlamento;

l)l Desconstruída a suposta ilegalidade do Decreto Regulamentar nº 6-A/2021, os atos que materializaram a modificação contratual por ele operada – confirmada e isenta de reparo no Relato da Auditoria – não são, pois, passíveis de censura, não ocorrendo violação das supracitadas normas do CCP;

m)m O que necessariamente afasta qualquer (eventual) aplicação da alínea l) do nº 1 do artigo 65º da LOPTC ;

n)n E mesmo que, por mera hipótese académica, caso assim não se entendesse, sempre faltaria no caso o requisito da ilicitude, imposto pela lei penal – aqui aplicável por força do previsto no nº 4 do artigo 67º da LOPTC. A signatária agiu *no cumprimento de um dever imposto por lei*, conforme notado supra (cfr. artigo 31º, nºs 1 e 2, alínea c) do Código Penal);

¹⁵ Nº 3, a fls 5-6.

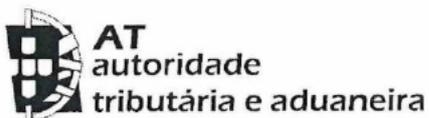
o) E faltaria também, segunda conjetura puramente acadêmica, o requisito inultrapassável da culpa (artigo 61º, nº 5 da LOPTC, aplicável *ex vis* artigo 67º, nº 3 do mesmo diploma) – a signatária atuou convicta do dever que sobre ela impendia de cumprimento escrupuloso da lei e certa de que não era sua competência, nem seu dever, a sindicância de atos normativos regularmente dimanados de a quem cabe, constitucionalmente, o poder legislativo.

Com os melhores cumprimentos,



9. [REDACTED] – Subdiretor-Geral da área de Sistemas de informação da AT

Classificação: .
Segurança: Pública
Processo:



SUB-DG (ÁREA SISTEMAS DE INFORMAÇÃO)

Exmº Senhor Director Geral do Tribunal de Contas
Departamento de Auditoria I
Avenida da República 65
1050-180 LISBOA

TRIBUNAL DE CONTAS

E 3384/2023
2023/4/5

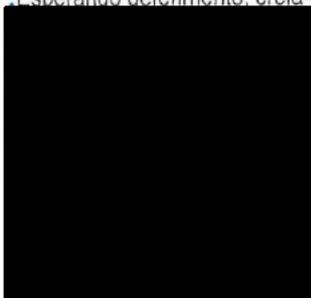


V/ ref. 15/22 – DA I, de 08.03.2023

Cordiais cumprimentos,

Em anexo ao presente ofício, remeto a V. Exa. o contraditório que o signatário vem exercer, na sequência da notificação que, no âmbito do processo 15/2022 – AUDIT, 2ª secção, para o efeito lhe foi endereçada.

Esperando deferimento, creia-me, com consideração,



Tribunal de Contas

Processo 15/2022 – AUDIT

2ª Secção

Ex.ª Senhora Juíza Conselheira Relatora

████████████████████, Sub Director Geral para a área de Sistemas de Informação da Autoridade Tributária e Aduaneira, notificado do Relato elaborado no âmbito do processo acima e à margem identificado, e para, sobre o mesmo exercer o **contraditório**, vem fazê-lo, nos termos e com os fundamentos que seguem,

A.

No âmbito da competente AUDITORIA AO PROGRAMA IVAUCHER, que, conforme fls. 10 (ponto 1) do respetivo Relato, teve como “*objetivo principal (...) apreciar a eficácia do IVAucher no apoio e estímulo ao consumo desses setores, bem como o desempenho do mecanismo instituído para o efeito, através do exame da execução financeira e dos procedimentos de operacionalização e controlo, sem prejuízo de matérias de legalidade relacionadas.*”,

suscitou-se (conforme anexo 8 ao Relato) a existência de “*eventuais infrações financeiras*”, que constituiriam o signatário em responsabilidade financeira sancionatória e reintegratória.

A responsabilidade financeira que, alerta o Relato, poderia vir a ser assacada ao signatário, resulta das seguintes conclusões formuladas em sede de sumário:

«*Porém, verificaram-se erros no apuramento desses valores: no cálculo do benefício potencial, na dedução do IVA das notas de crédito e no registo do benefício disponibilizado a 608 consumidores. Destes erros (maioritariamente ao nível da fórmula de cálculo utilizada), foi apurado um valor a corrigir de 1 204 589 €, do qual foram tempestivamente (ou seja, ainda durante o período de vigência do programa) regularizados 777 111 €. Porém subsistiram 427 479,13 € de pagamentos em excesso (1,1% do total de benefícios) a 19 289 consumidores. Conforme proposto em dezembro de 2021 pela AT, o Ministro das Finanças, em outubro de 2022, autorizou “excepcionalmente a relevação de reposição das quantias em causa” atenta a fundamentação apresentada, designadamente que os custos associados ao processo de restituição dificilmente seriam justificados do ponto de vista da racionalidade económica. Porém, esta relevação opera sobre a obrigação de restituição dos valores pelo respetivo beneficiário (benefício indevido) e não sobre a obrigação de repor o dano para o erário público, prevista no art. 59.º da LOPTC, decorrente da ilicitude do ato (pagamento indevido).*»

[fls. 7, ponto 5 do Relato]

Tais circunstâncias, que o signatário não pode reconhecer, resultariam em violação do disposto nos n.ºs 1 e 2 do artigo 405.º da Lei n.º 75 -B/2020, de 31 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2021 (LOE 2021), bem como do disposto nos artigos 2.º e 7.º do Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021, de 28/05, sendo sancionados, a título de responsabilidade sancionatória, nos termos do disposto na alínea b) e d) do n.º 1 do artigo 65.º da LOPTC, e, a título de responsabilidade reintegratória, nos termos dos n.ºs 1 e 2 do artigo 59.º da LOPTC.

Não pode, contudo, o signatário aderir às conclusões que do duto Relato emergem, assim como, não pode conformar-se com a imputação de responsabilidade sancionatória e reintegratória que naquele vem veiculada como passível de lhe ser exigida.

Pelo que convoca, assim, os factos em torno dos quais é suscitada esta responsabilidade.

B.

1. No âmbito dos apoios às atividades afetadas pela pandemia de COVID 19, o Governo apresentou na Lei n.º 75 -B/2020, de 31 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2021 (LOE 2021) um "programa temporário de apoio e estímulo ao consumo" nos setores do alojamento, cultura e restauração, denominado «IVAucher». À luz do disposto no n.º 1 do artigo 405.º da LOE 2021, o programa consistia num mecanismo que permitia ao consumidor final acumular o valor correspondente à totalidade do IVA suportado em consumos nos referidos setores durante um trimestre, e utilizar esse valor, durante o trimestre seguinte, em consumos nesses mesmos setores.

1.1. Nos termos do n.º 2 do preceito, o apuramento do valor correspondente ao IVA suportado pelos consumidores finais seria efetuado a partir dos montantes constantes das faturas comunicadas à AT. Sendo que de acordo com o n.º 3, a utilização do valor acumulado seria feita por "desconto imediato nos consumos".

1.2. Mais determinava o n.º 14 do preceito, que competiria ao Governo definir o âmbito e as condições específicas de funcionamento do programa.

2. A operacionalização do mecanismo exigiu a necessidade de contratação externa de serviços de processamento de comparticipação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários. Nesse sentido, o Governo autorizou, através da Resolução do Conselho de Ministros n.º 100/2020, de 18 de novembro, o lançamento de um concurso público internacional para adquirir um conjunto de serviços com vista à

implementação do programa «IVAucher» (cfr doc. 1 que se anexa).

2.1. O concurso público ¹foi publicitado no Diário da República a 17 de dezembro de 2020, sendo o dia 23 de janeiro de 2021 o termo do prazo para apresentação das propostas², tendo sido apresentada uma única proposta, em consórcio constituído pelas empresas *PAGAQUI – Pagamentos e Carregamentos, S.A.* e *BORGUN hf*, esta, entretanto, passando a assumir a designação de *SaltPay IIB hf* (doravante designada por *SaltPay*).

2.2. Em 27-04-2021 foi celebrado um contrato de aquisição de serviços de processamento de comparticipação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários com o identificado consórcio externo, com início na data da assinatura e término em 31/12/2021.

2.3. Pode ler-se no n.º 1 da cláusula 1ª do referido contrato, sob a epígrafe “Objeto e conteúdo funcional”, que «*O objeto do presente contrato é a aquisição de serviços de processamento de comparticipação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários, nos termos do caderno de encargos e da proposta adjudicada.*» Nesse sentido, e por força do disposto nas alíneas d) e e) do n.º 2 da mesma cláusula, foram estabelecidos a cargo da entidade adjudicatária os seguintes deveres:

«d) Aquando dos pagamentos com cartão de pagamento, o segundo outorgante verifica a elegibilidade do CAE do comerciante para utilização do benefício e verifica se o consumidor tem saldo positivo na sua conta de benefícios, sendo que – caso se verifiquem aquelas duas condições – até 50% do pagamento é suportado pelo Estado (e o respetivo montante deduzido pela entidade adjudicatária à conta-corrente de benefícios do consumidor) e o remanescente é pago através do cartão de pagamento utilizado pelo consumidor, não sendo suportado pelo Estado qualquer pagamento caso seja recusado o pagamento do remanescente através do cartão de pagamento;

e) O segundo outorgante processa diariamente a compensação daqueles movimentos financeiros, remetendo ao IGCP a indicação do montante global da comparticipação a pagar pelo Estado, procedendo esta entidade ao respetivo pagamento, em nome e por conta da DGTF enquanto entidade gestora do capítulo 60 do Orçamento do Estado.»

2.4. Por sua vez, consta do Caderno de Encargos, concretamente da Cláusula 9.ª, o seguinte:

«Cláusula 9.ª - Responsabilidade

1. O adjudicatário assume integral responsabilidade pelos serviços contratados, sendo o único responsável perante a entidade adjudicante pela boa prestação dos mesmos.

¹ Com publicação de anúncio no Jornal Oficial da União Europeia, nos termos do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 20.º do Código dos Contratos Públicos, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 18/2008, de 29 de janeiro, na sua redação atual (concurso público n.º 53/CP/AT/2020).

² Conforme Declaração de retificação de anúncio n.º 15/2021.

2. O adjudicatário responde nomeadamente por quaisquer erros, deficiências ou omissões na prestação de serviços, qualquer que seja a sua origem e qualquer que seja o momento em que forem detetados, salvo se provar que os mesmos decorreram de dados fornecidos por escrito por qualquer das entidades através das quais o Estado atua na contratação em apreço.
3. Sempre que os erros, deficiências ou omissões na prestação de serviços resultem de dados fornecidos por qualquer uma das entidades referidas no número anterior, o apuramento das responsabilidades far-se-á de acordo com o previsto no artigo 378.º do CCP.
4. Em qualquer altura e logo que solicitado por qualquer uma das referidas entidades, o adjudicatário obriga-se a corrigir os erros, as deficiências ou omissões no prazo razoável que lhe vier a ser fixado, sob pena de tais entidades mandarem executá-los por conta do adjudicatário, sempre que a responsabilidade dos mesmos lhe seja imputável.
5. As ações de supervisão e controlo da AT, DGTF e IGCP em nada alteram ou diminuem a responsabilidade do adjudicatário no que se refere à prestação dos serviços.
6. O adjudicatário é totalmente responsável pelos serviços que presta, devendo tomar todas as precauções por forma a evitar toda a perturbação, interferência ou deterioração nas condições de funcionamento e operação de tais serviços.
7. A entidade adjudicatária tem como dever a verificação das condições de atribuição do benefício, sendo responsável financeiramente perante o Estado pelos prejuízos decorrentes da não elegibilidade do CAE do comerciante ou do pagamento de valores indevidos quando o mesmo decorra de erro de processamento do adjudicatário.
8. Para efeitos do número anterior, não se considera erro de processamento do adjudicatário a falta de atualização do CAE principal por parte do comerciante junto do adjudicatário ou de instituição de pagamento com intervenção do processo de pagamento e compensação.» - sublinhado nosso.

2.5. Do caderno de encargos constava ainda uma cláusula de exclusão de responsabilidade – a cláusula 20ª com a epígrafe “Força maior”, que estabelece no n.º 1

“Não podem ser impostas penalidades ao adjudicatário, nem é havida como incumprimento, a não realização pontual das prestações contratuais a cargo de qualquer uma das partes que resulte de caso de força maior, entendendo-se como tal as circunstâncias que impossibilitem a respetiva realização, alheias à vontade da parte afetada, que ela não pudesse conhecer ou prever à data da celebração do contrato e cujos efeitos não lhe fosse razoavelmente exigível contornar ou evitar.”

Constituem casos de força maior para esse efeito, designadamente, as “determinações governamentais ou administrativas injuntivas” enunciadas no n.º 2 da cláusula 20ª – negrito e - sublinhado nossos.

2.6. Do contrato e do caderno de encargos resultava para a AT o dever de apurar o montante de benefício a atribuir ao contribuinte, com base nas faturas em que aquele figure como adquirente (quer sejam comunicadas pelo emitente, quer sejam comunicadas pelo adquirente), deduzido de notas de crédito e de faturas anuladas, sendo os setores abrangidos e o valor correspondente ao benefício determinados pela legislação e respetiva regulamentação que vierem a ser aprovadas. Mais impendia sobre a AT o dever de comunicar à entidade adjudicatária quais os montantes de benefício a atribuir a cada consumidor aderente (por NIF do mesmo), os quais poderão ser positivos ou negativos, adicionando ou abatendo ao saldo anterior da conta-corrente de benefícios do consumidor [cf. alíneas b) e c) do n.º 2 da cláusula 1ª do contrato e alíneas b) e c) da cláusula 5ª do caderno de encargos].

3 – Tendo em vista a regulamentação e ulterior implementação dos termos do programa, e ao abrigo do n.º 14º do art. 405º da LOE para 2021, foi aprovado o Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021, de 28 de maio, que definiu “o âmbito e as condições específicas de funcionamento do programa «IVAucher»” – preâmbulo do diploma.

3.1. O artigo 3.º do Decreto-Regulamentar procedeu à designação e respectivas atribuições das “Entidades gestoras do programa «IVAucher»”: “1 - a) **A AT** enquanto entidade responsável pelo apuramento do montante de benefício acumulado ao abrigo do programa e disponibilização da informação sobre o montante de benefício acumulado; b) A DGTF enquanto entidade responsável por gerir o processamento dos valores pecuniários do benefício devido ao abrigo do programa; c) A Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública - IGCP, E. P. E. (IGCP, E. P. E.), enquanto responsável pelas operações bancárias necessárias ao processamento dos valores pecuniários do benefício no âmbito do programa. 2 – No programa «IVAucher»” participa ainda a entidade operadora do sistema, contratada pelo agrupamento de entidades previstas no número anterior, enquanto responsável pelo processamento de pagamentos eletrónicos através de transações com cartões bancários.” – negrito nosso.

3.2. Competia às entidades gestoras do programa garantir a correta utilização dos recursos públicos afetos ao programa «IVAucher» **e, em especial, à AT** “a definição, conceção e implementação de um modelo de controlo do benefício que assegure um adequado sistema de controlo interno, bem como a disponibilização de informação que permita o controlo e a auditoria do programa e a celebração dos protocolos necessários para o programa «IVAucher», sem prejuízo das limitações do disposto no n.º 5 do artigo 405.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, na sua redação atual;” [cf. n.º 1 e alínea a) do n.º 2 do artigo 4.º do Decreto-Regulamentar]. A DGTF, por sua vez, detinha o controlo dos movimentos financeiros, designadamente o respetivo valor global, bem como o poder de autorizar os correspondentes débitos associados à conta no IGCP, afeta ao programa «IVAucher», enquanto entidade gestora do capítulo 60 do Orçamento do Estado [cf. n.º 1 e alínea b) do n.º 2 do artigo 4.º do Decreto-Regulamentar] – negrito nosso.

3.3. Nos termos do Despacho Conjunto n.º 10233/2021, de 21/10 dos Senhores Secretários de Estado Adjunto e dos Assuntos Fiscais (SEAF) e do Tesouro (SET) – cfr. doc. 2 que se anexa – competia à Inspeção-Geral de Finanças (IGF) inspecionar, concomitantemente ou *a posteriori*, o programa «IVAucher», podendo, para esse efeito, solicitar informações, esclarecimentos ou elementos documentais ao agrupamento de entidades públicas constituído pela AT, DGTF e IGCP, à entidade operadora do sistema e às entidades terceiras na área de pagamentos (entidades bancárias e financeiras) autorizadas por esta última, no âmbito da respetiva participação no programa «IVAucher» [cf. ponto 10 do referido Despacho].

4. O programa «IVAucher» foi implementado em duas fases distintas, em conformidade com o legalmente previsto: *i*) uma **fase de apuramento** de benefícios que decorreu durante os meses de junho, julho e agosto de 2021; *ii*) uma **fase de utilização** de benefícios que decorreu entre o dia 1 de outubro e 31 de dezembro de 2021.

4.1. No que respeita ao **apuramento do montante do benefício**, determinava o artigo 7.º do Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021 que “A AT apura o montante de IVA suportado pelos consumidores aderentes nas suas aquisições realizadas aos sujeitos passivos referidos no n.º 1 do artigo anterior, através da soma dos montantes de IVA constantes nas faturas emitidas na fase de acumulação de benefício, que lhe são comunicadas pelos sujeitos passivos emittentes, nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, na sua redação atual, deduzido do montante de IVA respeitante a faturas anuladas e notas de crédito emitidas.” Para esse efeito, apenas seriam consideradas as faturas, anulações de faturas e notas de crédito comunicadas à AT, cujo emitente tenha como CAE principal à data da comunicação um dos CAE identificados no anexo ao presente decreto regulamentar, até ao final do prazo previsto para a comunicação de faturas, nos termos do n.º 2 do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, na sua redação atual, referente ao último mês abrangido pela fase de acumulação de benefício. O montante definitivo de benefício seria apurado pela AT e divulgado aos consumidores em aplicação informática da AT ou no Portal das Finanças, até ao último dia do mês seguinte ao fim da fase de acumulação (cf. n.º 5 do mesmo preceito).

4.2. No que toca à fase de **utilização do benefício** e nos termos do artigo 9.º do Decreto-Regulamentar, quando o consumidor final aderente procedesse a um pagamento, através de um meio de pagamento elegível pela entidade operadora do sistema, em aquisições de bens e serviços realizadas aos comerciantes abrangidos pelo programa (e identificados no artigo 6.º), parte do montante do pagamento seria suportado através da utilização do benefício disponível (apurado nos termos do artigo 7.º, com base no montante de IVA suportado pelos consumidores aderentes nas suas aquisições realizadas), sendo o remanescente suportado pelo meio de pagamento do consumidor. A parte do montante a suportar corresponderia a 50 % do valor do bem ou serviço, salvo se o montante do benefício disponível, nos termos

do artigo 7.º, não fosse suficiente, caso em que a mesma não ultrapassaria este montante.

5. No decurso da implementação do programa «IVAucher», e ao abrigo do nº 14 do art. 405º da LOE para 2021, foram introduzidas alterações ao Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021 através do Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021, de 08 de setembro, no sentido de *“alargar o seu âmbito a todas as entidades que operem naqueles três setores fortemente afetados pela pandemia.”* Por outro lado, e visando alargar a adesão ao programa, estabeleceu o legislador que *“Tendo em vista potenciar a simplicidade e universalidade do programa IVAucher, a adesão e utilização passam a poder ter lugar em entidades terceiras na área de pagamentos autorizadas pela entidade operadora, limitando-se o período para ressarcimento do montante para a conta bancária do consumidor ao prazo máximo de dois dias úteis após o pagamento.”*, como resulta das disposições preambulares do diploma. Por força do estatuído no n.º 1 do artigo 5.º, o diploma entrou em vigor no dia seguinte ao da sua publicação (salvo no que respeita às alterações introduzidas ao artigo 3.º, que produzem efeitos a contar de 1 de junho de 2021, cf. n.º 2 do preceito).

5.1. A *ratio legis* subjacente à alteração do decreto regulamentar - alargar o âmbito subjetivo dos intervenientes de modo a maximizar os efeitos pretendidos pelo legislador aquando da criação do programa «IVAucher» -, veio a ser concretizada por via do estabelecido no n.º 2 do artigo 3.º *“No programa «IVAucher» participam ainda a entidade operadora do sistema, contratada pelo agrupamento de entidades previstas no número anterior, bem como entidades terceiras na área de pagamentos autorizadas pela entidade operadora, designadamente entidades participantes no sistema de compensação interbancária do Banco de Portugal.”*

5.2. Esta alteração foi ao encontro do estatuído no n.º 9 do artigo 405.º da LOE 2021³, assim possibilitando aos comerciantes estabelecer uma ligação entre os terminais de pagamento automáticos (TPA) das diferentes instituições bancárias e o sistema da entidade adjudicatária (*SaltPay*).

5.3. Por outro lado, nos termos da redação alterada do n.º 4 do artigo 9.º do Decreto-Regulamentar, o legislador, no âmbito da competência que lhe foi atribuída pelo nº 14 do art. 405º da LOE para 2021, definido “as condições específicas do programa” determinou que a utilização do benefício passasse a poder operar por ressarcimento do montante acumulado para a conta bancária do consumidor, no prazo máximo de dois dias úteis após o pagamento. Substituiu-se, assim, o sistema do mecanismo em que o reembolso do valor acumulado era feito no momento do pagamento para um sistema de “cash-back” ou reembolso depois da compra (num prazo de 2 dias).

³ Que consigna o seguinte: “9 - Para efeitos de transmissão da informação relevante para a implementação e operacionalização do presente mecanismo, é estabelecido, mediante protocolo, um processo de interconexão de dados entre a AT, a DGTF, o IGCP, E. P. E., e as entidades responsáveis pelo processamento dos pagamentos eletrónicos que assegurem os serviços técnicos do sistema de compensação interbancária (SICOI) do Banco de Portugal no âmbito do processamento de transações com cartões bancários.”

6. O processo de apuramento do montante do benefício a atribuir a cada fatura apresentada à AT foi desenhado de acordo com o estatuído no artigo 7º do Decreto Regulamentar, tendo em conta as especificidades definidas relativamente às faturas anuladas e às notas de crédito, cfr. doc. 3 que se anexa.

6.1. Para estes dois casos, o valor de benefício do documento era deduzido ao valor já apurado, através do registo do valor constante do documento (montante do IVA) multiplicado por menos um. Esta forma de registo permitia que a soma algébrica de todos os montantes apresentasse o valor de benefício efetivamente apurado.

6.2. O desenho e implementação deste processo de comunicação dos benefícios entre a AT e a entidade operadora do sistema iniciou-se em março de 2021, tendo a sua implementação sido iniciada em maio de 2021, em linha com o decreto regulamentar Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021, de 28 de maio.

6.3. Em vista da conclusão da fase de apuramento, foram, na última quinzena de setembro de 2021 efetuados testes integrados entre a AT e a *SaltPay*, sem que qualquer erro fosse detectado, pelo que a solução foi disponibilizada a 30 de setembro do mesmo ano.

7. No dia 21 de dezembro de 2021 foi recebido para análise dos serviços da AT a situação reportada por um contribuinte que indicava que o valor de benefício que lhe tinha sido atribuído estava incorreto. Da análise efetuada à situação concreta resultou que os valores referentes aos documentos do tipo "Nota de Crédito" não teriam sido deduzidos ao valor apurado, de acordo com enunciado no n.º 1 do artigo 7º do Decreto Regulamentar, mas sim adicionados ao valor total.

7.1. **Imediatamente após a deteção deste caso**, foram despoletadas iniciativas para identificar se este caso seria algo isolado ou se esta situação era extensível a todo o universo dos contribuintes com notas de crédito, o que se veio posteriormente a confirmar.

7.2. **Concomitantemente, foram suspensos os reportes à *SaltPay* de forma a evitar que os mesmos contivessem valores incorretos.**

7.3. Adicionalmente, dado que os valores calculados em excesso já teriam sido comunicados à *SaltPay* e potencialmente utilizados pelos contribuintes, solicitou-se a esta entidade que fosse enviado à AT, uma listagem dos saldos atuais de todos os contribuintes afetados com esta situação. Neste contexto, segundo informação prestada pela entidade operadora do sistema «*IVAucher*», na sequência daquelas diligências, dos 28.512 contribuintes com saldo em excesso, apenas 17.984 chegaram a beneficiar total ou parcialmente do excesso que lhes havia sido reconhecido. Ou seja, do montante apurado de saldos em

excesso de 1.204.589,92€, apenas havia sido transferido para os respetivos beneficiários o montante de 416.305,66€.

8. Após a identificação da incorreção nos documentos de Desenho Técnico e na implementação do sistema de extração, procedeu-se de imediato à sua correção e teste, tendo todo o processo de testes automáticos implementados sido alterado para validar este caso. Simultaneamente, encetaram-se ações de verificação dos valores efetivamente já consumidos pelos contribuintes e produzido um ficheiro extraordinário de comunicação de saldos, de forma a corrigir as seguintes situações:

- para os contribuintes que já tinham utilizado saldo em excesso, o seu saldo foi comunicado a zero (de forma a impedir outros consumos);
- para os restantes contribuintes foi comunicado o saldo corrigido.

Este ficheiro foi enviado para a *SaltPay* no dia 23 de dezembro de 2021 e refletido no saldo dos contribuintes afetados no mesmo dia.

9. Verificado que foi o erro, foi elaborada a Informação com o GPS n.º 663020216633001391, de 29-12-2021, pela Direção de Serviços de Apoio e Defesa do Contribuinte (DSCPAC) - cfr. doc. 4 que se anexa - , reportando-se superiormente a situação de erro no apuramento do benefício a auferir pelos contribuintes:

«Podemos, concluir que aquele erro acabou por:

- a) Afetar apenas cerca de 1% dos beneficiários do programa (17.984 num universo de 1.433.392);*
- b) Representar menos de 0,5% dos benefícios apurados (416.305,66€ em 82 milhões de euros de saldos);*
- c) Constituir um eventual benefício médio indevido de 23,15€ para os afetados.»*

9.1. E formulando-se a seguinte:

«PROPOSTA

Em face do exposto,

- Considerando que o erro em causa representa menos de 0,5% dos benefícios apurados e um benefício médio adicional de 23,15€ para os afetados;*
- Considerando que a entidade operadora do sistema não transmitiu aos beneficiários o detalhe do cálculo efetuado pela AT, através do qual os próprios se pudessem ter apercebido do erro de cálculo previamente à utilização do benefício;*
- Considerando a natureza do programa, que constitui um estímulo ao consumo, pelo que os cidadãos que receberam os montantes em causa não constituem os seus únicos e exclusivos beneficiários;*
- Considerando a operacionalização do programa, em que a transferência dos cofres do Estado só é efetuada depois de os cidadãos terem adiantado a totalidade do pagamento e*

correspondendo estes benefícios a pagamentos que foram efetivamente efetuados pelos cidadãos a terceiros na expectativa legítima de serem abrangidos pelo programa, tal significa que a eventual reposição corresponderia economicamente a montantes já gastos pelos cidadãos e que aqueles não teriam (em regra) forma de reaver junto de alojamentos, restaurantes e instituições culturais em que tivessem gasto;

Propõe-se que seja levado à consideração superior:

a) Dar conhecimento da presente situação à DGTF;

b) A relevação, pelo Senhor Ministro das Finanças, da reposição das quantias em causa, no montante total de 416.305,66€, nos termos e para os efeitos do artigo 39.º do Regime da Administração Financeira do Estado.»

9.2. Esta informação foi posteriormente alterada pela DSCPAC, através de Informação com o GPS n.º 663020226633000314, de 29-03-2022 - cfr. doc. 5 que se anexa -, visando clarificar que, do montante de saldos em excesso de 1.204.589,92€ foi transferido para os respetivos beneficiários o montante de 427.479,13€ (ao invés dos 416.305,66€ anteriormente reportados), tendo 19.289 contribuintes (ao invés dos 17.984 anteriormente reportados) chegado a beneficiar total ou parcialmente do excesso que lhes havia sido reconhecido indevidamente pela AT.

10. As referidas Informações mereceram um despacho de concordância da Senhora Diretora-Geral da AT, respetivamente, de 30-12-2021 e 29-03-2022, tendo as mesmas sido submetidas à consideração do SEAF, cfr. docs. 4 e 5, que se anexam:

«(...) visando:

- a autorização de SE o MEF em matéria de relevação de reposição das quantias em causa, nos termos previsto no artigo 39.º do Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho, que regula o Regime da Administração Financeira do Estado; e

- o conhecimento pelo DGTF, na qualidade de entidade titular da conta junto do IGCP respeitante ao presente programa (nos termos do n.º 13 do artigo 405.º da Lei do Orçamento do Estado), e emissora das guias de reposição.»

10.1. Através dos despachos n.º 11/2022.XXII, de 10-01-2022, e n.º 102/2022.XXIII, de 21-06-2022, exarados nas supra referidas Informações da AT, o Senhor Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais (SEAF) manifestou a sua concordância com a proposta de relevação dos montantes em causa, remetendo o processo ao Senhor Ministro do Estado e das Finanças (cfr. docs. 6 e 7, que se anexam).

10.2. Proposta que foi igualmente, através do despacho n.º 102/2022.XXIII, remetida à Secretaria de Estado do Orçamento (SEO) (cfr. doc. 7, que se anexa).

10.3. Subsequentemente, através do despacho n.º 448/2022/SEO, de 12-10-2022 (cfr. doc. 9, que se anexa), e do despacho n.º 815/2022/SEO, de 22-12-2022 (cfr. doc. 8, a fls. 1), a SEO remeteu à consideração do Senhor Ministro das Finanças as propostas de relevação das verbas no âmbito do Programa «IVAucher», nada tendo a opor relativamente à solução apresentada pela AT.

10.4. Através do despacho interno n.º 277/2022/MF, de 13/10/2022 (cfr. doc. 9), e do despacho interno n.º 30/2023/MF, de 27/01/2023 (cfr. doc. 8), o Senhor Ministro das Finanças deu a sua anuência à proposta apresentada pela AT. Constando do despacho do Senhor Ministro das Finanças n.º 277/2022/MF, de 13/10/2022:

«Tendo em consideração a informação e proposta da Senhora DG da AT, o Despacho n.º 11/2022-XXII, do Senhor SEAF e o Despacho n.º 448/2022/SEO da Senhora SEO, autorizo excepcionalmente a relevação de reposição das quantias em causa, nos termos do artigo 39.º do DL n.º155/92, de 28 de junho, na sua redação atual.»

C

Pese embora o Relato enuncie a eventual existência de infrações financeiras, prevendo como responsável, entre outros o signatário, não pode o signatário conformar-se com tal assunção.

Conclui-se no Relato que se poderão entender por violados o art. 405.º da LOE para 2021 n.ºs 1 e 2 e o os Arts. 2.º e 7.º do Decreto Regulamentar 2- A/2021, de 28/05 (Anexo 8), porquanto *“Relativamente às notas de crédito emitidas na fase de acumulação, até 29/10/2021, não foi deduzido o valor do IVA, sobrevalorizando o valor do benefício a atribuir (igual ao IVA das faturas, não deduzido do valor das notas de crédito). Após 29/10 e até 22/12/2021, foram consideradas as notas de crédito, porém1 o respetivo IVA passou a ser adicionado (em vez de deduzido) aumentando (em vez de diminuir) o valor do benefício. Este procedimento foi parcialmente corrigido por nova comunicação da AT, a 23/12/2021.*

No total destas falhas foi apurado um valor a corrigir de 1 204 589 €. Destes, foram regularizados 777 111 €. O remanescente (427 479 €) abrange 19 289 consumidores.” [Anexo 8 ponto fls. 60 do Relato].

Os valores em causa, e que foram relevados por despacho ministerial resultaram, como se evidencia no Relato, de erro na formula de cálculo do benefício, que deu origem ao pagamento indevido de determinados montantes aos consumidores finais aderentes ao programa «IVAucher».

Como se descreveu em 7 a 8 da presente exposição, na fase de definição dos processos de apuramento do benefício a auferir pelo programa «IVAucher», foi decidido e implementado o cálculo do benefício no momento do processamento das faturas emitidas. Neste cálculo era avaliado o tipo de documento (ou

movimento), sendo que para as “Notas de Crédito” ou “Anulação de Faturas”, o valor do benefício era registado com o valor inverso ao declarado, ou seja, o valor do IVA era multiplicado por menos um. Estes valores eram corretamente apresentados nos canais disponibilizados aos contribuintes para a consulta e validação destes valores (no site e-fatura do Portal das Finanças e na aplicação E-Fatura).

Na definição do processo de extração para os documentos do tipo “Nota de Crédito” foi cometido um erro informático na descrição do processo de extração de valores a enviar à *SaltPay*, tendo sido assumido pelo programa que o valor teria de ser multiplicado por menos um para efetuar a dedução do valor.

1.3.11. RNTI - Cálculo e benefício do IVA

1. Caso o tipo de documento seja diferente de “NC”:

$$\text{Benefício} = \frac{\% \text{ PERC IVA} \cdot \text{Valor total de IVA}}{100}$$

2. Caso o tipo de documento seja igual a “NC”:

$$\text{Benefício} = - \frac{\% \text{ PERC IVA} \cdot \text{Valor total de IVA}}{100}$$

Extrato do “Manual de Desenho Técnico EFATURA IVAUCHER – CÁLCULO DOEARN v1.2.” (25 de maio de 2021)

No entanto, como esta operação já tinha sido efetuada na fase de apuramento, o benefício transformou-se automaticamente num valor positivo, sendo desta forma adicionado ao montante do benefício apurado, ao invés de ser deduzido.

Este erro, e pese embora os testes unitários e testes automáticos efectuados pela equipa de gestão do projeto, e pela equipa responsável pela sua implementação, não foi detetado. Nenhum dos processos de validação dos resultados (tanto manuais, como automáticos) identificou qualquer erro.

Erro que **também não foi detetado durante os testes finais e de integração**, pelo que a solução foi disponibilizada, sem que houvesse qualquer evidencia de erro.

Só apenas em 21 de dezembro de 2021 foi dado conhecimento à AT de uma situação reportada por um contribuinte que indicava que o valor de benefício que lhe tinha sido atribuído estava incorreto.

Situação que **de imediato foi analisada** concluindo-se que os valores referentes aos documentos do tipo “Nota de Crédito” não teriam sido deduzidos ao valor apurado, como dispunha o n.º 1 do artigo 7º do Decreto Regulamentar, mas sim adicionados ao valor total.

Em simultâneo foram despoletadas iniciativas para identificar se o caso seria único ou se era extensível a todo o universo dos contribuintes com notas de crédito, o que se veio posteriormente a confirmar.

Concomitantemente, foram suspensos os reportes à SaltPay de forma a evitar que os mesmos contivessem valores incorretos.

Adicionalmente, dado que os valores calculados em excesso já teriam sido comunicados à *SaltPay* e potencialmente utilizados pelos contribuintes, solicitou-se a esta entidade que fosse enviado à AT, uma listagem dos saldos atuais de todos os contribuintes afetados com esta situação.

Simultaneamente, encetaram-se ações de verificação dos valores efetivamente já consumidos pelos contribuintes e produzido um ficheiro extraordinário de comunicação de saldos, de forma a corrigir as seguintes situações:

- para os contribuintes que já tinham utilizado saldo em excesso, o seu saldo foi comunicado a zero (de forma a impedir outros consumos);
- para os restantes contribuintes foi comunicado o saldo corrigido.

Este ficheiro foi enviado para a *SaltPay* no dia **23 de dezembro de 2021 – dois dias depois do conhecimento da reclamação do contribuinte** - e refletido no saldo dos contribuintes afetados, no mesmo dia.

No dia 29-12-2021 foi elaborada a Informação com o GPS n.º 663020216633001391, de 29-12-2021, pela Direção de Serviços de Apoio e Defesa do Contribuinte (DSCPAC), cfr. doc. 4., reportando-se superiormente a situação de erro no apuramento do benefício a auferir pelos contribuintes.

Assim que se obteve a localização do erro, procedeu-se de imediato à sua correção e teste, tendo todo o processo de testes automáticos implementados sido alterado para validar este caso.

Ou seja, a atuação da AT, após o conhecimento do erro foi imediata, travando-se qualquer operação que pudesse continuar a redundar na continuação do mesmo e em pagamentos a mais.

No momento em que se tomou conhecimento do erro foram despoletadas todas as ações para a correção do mesmo.

Em suma:

- Foi corrigido o erro estrutural e o sistema de testes;

- Foi providenciado que os contribuintes que tinham a receber indevidamente, o não chegassem a receber; e
- Foi levada a situação ao conhecimento da tutela.

A aprovação do programa "IVAucher" implicou a conceção e o desenvolvimento de um sistema informático totalmente novo na AT que se adequasse às exigibilidades legais, neste ponto em concreto, que depurasse do cálculo do benefício a atribuir aos consumidores finais o montante de IVA respeitante a faturas anuladas e notas de crédito emitidas. Não obstante o "Manual de Desenho Técnico EFATURA IVAUCHER" ter levado em consideração aquele desconto na fase de apuramento do benefício – introduzindo um sinal "menos" (negativo) na fórmula de cálculo construída – **foi cometido um erro na descrição do processo** de extração de valores a enviar à *SaltPay*, sendo desta forma adicionado ao montante do benefício apurado ao invés de ser deduzido. O benefício transformou-se, assim, num valor positivo.

Não tendo havido qualquer aligeiramento dos critérios definidos para a construção e operacionalização do sistema, nomeadamente, na fase de testagem, o certo é que o erro não foi, de facto, detetado pelos membros das equipas envolvidas na execução do programa,

Na construção da **estratégia de testes** foram definidos **testes unitários**, no âmbito do processo de desenvolvimento, **complementados com teste automáticos**, que permitiam durante o processo, e na decorrência das alterações implementadas, reproduzir de forma eficiente toda a bateria de testes definida, despistando a possibilidade de existência de erros colaterais às alterações implementadas.

Foi igualmente estabelecido um plano de testes de integração/finais, por forma a validar todo o processo de interoperabilidade com a *SaltPay*.

Não se enjeita, a existência do erro, porém tal erro não pode ser confundido com a prática de acto ilegal, porquanto a AT cumpriu a sua obrigação de supervisionar, testar e confirmar a compatibilidade dessas fórmulas com as regras do benefício instituído.

O erro não é fruto de qualquer descuido ou desvelo na implementação do programa e, designadamente, no desenho que conduziu ao erro.

Reitera-se,

Em fase de desenvolvimento foram realizados testes unitários e testes automáticos, tendo sido seguidos todos os processos de validação dos resultados (tanto manuais, como automáticos).

Antes da disponibilização da solução, foram efetuados testes finais e de integração.

Mais, porque não era possível antever a sua ocorrência no processamento das “Notas de Crédito”, o **signatário encontrava-se impedido de agir de um modo distinto, na medida em que desconhecia a existência deste erro** de programação na transição da fase de apuramento do benefício para a fase de concessão do mesmo.

Por outro lado, **assim que o erro foi detetado**, a área dos Sistemas de Informação da AT suspendeu as comunicações com a SaltPay, de modo a impedir a propagação do benefício indevido.

Estamos, salvo melhor leitura, perante um erro material, um erro de conceção do sistema, o qual, sendo abstratamente detetável aquando da conceção do sistema, não foi detetado na fase de testes. Como defende Isabel Tânia Costa Silva Gouveia, na sua Dissertação de Mestrado subordinada ao tema “O Tribunal de Contas e a análise das circunstâncias que conduzem à prática de infrações financeiras”:

«O simples erro traduz-se na ocorrência não voluntária e imponderável, como é o caso dos erros materiais. Estes não são atos capazes de serem atribuídos à vontade e assim, à culpa, mesmo que negligente, dos seus autores. Importa aqui saber se o erro resultou de uma conduta ilícita, isto é, se uma conduta que, por negligência ou dolo, violou deveres funcionais que conduziram à falha, ou se aconteceu independentemente dos normais cuidados que o seu autor imprimiu à conduta funcional que desenvolveu.»⁴

O erro cometido neste caso resulta, claramente, de uma ocorrência não voluntária e imponderável, não sendo um ato suscetível de ser atribuído à vontade e assim, a qualquer descuido – que não ocorreu -,

não consubstanciando, por isso, uma conduta ilegal e muito menos ilícita,

tanto mais que os visados desconhecendo o erro, desconheciam que em consequência do mesmo não se mostrava cumprido o benefício tal como gizado legalmente (art. 405.º da LOE para 2021 n.ºs 1 e 2 e os Arts. 2.º e 7.º do Decreto Regulamentar 2- A/2021, de 28/05).

Pelo que a responsabilização do signatário pela falta de deteção deste erro sempre constituiria uma forma de responsabilização objetiva.

Jamais a signatário poderia configurar a hipótese de uma eventual sanção ou obrigação de reposição

⁴ Isabel Tânia Costa Silva Gouveia, “O Tribunal de Contas e a análise das circunstâncias que conduzem à prática de infrações financeiras”, dissertação de Mestrado em Direito, Ciências Jurídico-Económicas, apresentada na Faculdade de Direito da Universidade do Porto, 26/07/2016, pág. 34, consultada em <https://repositorio-aberto.up.pt/bitstream/10216/87827/2/164367.pdf>

decorrentes de um erro informático, pelo que só se pode concluir pela inexistência de infração que conduza à efetivação de responsabilidade financeira.

Por outro lado, e ainda que nela **o signatário não tenha tido qualquer intervenção**, não deixará de se enfatizar que, conhecido que foi o erro, e apurado o universo dos pagamentos indevidos e o respetivo valor, e feita a devida ponderação sobre o custo da recuperação dos pagamentos indevidos e o benefício extraído dessa recuperação, bem como atentas as restrições de deslocação decorrentes do estado de emergência decretado em virtude da situação pandémica que se vivia, (cfr. doc. 6, fls. 5 e doc. 7, fls 7) **foi colocada à consideração superior**, a relevação da reposição das quantias em apreço:

“No presente caso, cabendo o processamento das verbas associadas à DGTF e sendo aquela entidade a titular da conta junto do IGCP respeitante ao presente programa (nos termos do n.º 13 do artigo 405.º da Lei do Orçamento do Estado), consideramos que será aquela entidade responsável pela emissão de eventuais guias neste domínio.

Uma vez emitida a guia pela entidade legalmente competente e notificados os respetivos beneficiários, a AT pode assegurar a respetiva cobrança na fase voluntária. (Na ausência de pagamento voluntário, mediante emissão subsequente de certidão de dívida, a legislação prevê também a instauração de processo de execução fiscal). Porém, não existindo qualquer procedimento instituído ao nível do IGCP e das demais entidades envolvidas para que conste das guias de pagamento uma referência DUC, neste momento o pagamento voluntário das mesmas deve ser efetuado junto das Secções de Cobrança dos Serviços de Finanças obrigatoriamente de forma presencial.

Ora, não estando automatizados quaisquer procedimentos para a emissão destas guias e exigindo-se (conforme explanado supra) o seu pagamento presencial junto da AT, tal significa que os custos administrativos associados aos mesmos dificilmente justificam – do ponto de vista da racionalidade económica – a emissão e cobrança da generalidade daquelas guias. Com efeito, só o custo médio da parte da AT de cobrança destas guias está estimado em 7,06€, ao qual acresceriam os custos – eventualmente mais significativos – da tramitação anterior da parte da DGTF. Assim, o valor médio de benefício de 23,15€ (o qual é, como veremos adiante, superior ao montante mínimo de reposição) poderá nem sequer alcançar o custo médio total associado aos ditos procedimentos.

Adicionalmente, não podemos ignorar o contexto sanitário atualmente vivido, com o país em estado de Calamidade, que se traduz num conjunto de medidas em vigor destinadas a reduzir as deslocações e os contactos entre pessoas com o objetivo de reduzir a propagação do vírus. Neste contexto, estar a obrigar milhares de cidadãos a deslocarem-se presencialmente a serviços públicos para assegurar a cobrança de quantias eventualmente reduzidas dificilmente se justifica do ponto de vista social.” – sublinhado nosso.

Proposta que, com os fundamentos nela aduzidos, veio a ser acolhida pelo Senhor Ministro das Finanças, que sobre a mesma proferiu o Despacho de concordância (cfr. docs. 8 e 9).

“Tendo em consideração a Informação e proposta da Senhora DG da AT, o Despacho n.º 11/2022-XXII, do Senhor SEAF e o Despacho n.º 448/2022/SEO, da Senhora SEO, autorizo excepcionalmente a relevação de reposição das quantias em causa, nos termos do art. 39.º do DL n.º 155/92, de 28 de junho, na sua redação atual.”

A proposta de relevação apresentada pela Diretora-Geral da AT (exarada nas Informações da DSCPAC acima aludidas),

não só salientou a necessidade de ponderação entre o interesse público na cobrança dos montantes em falta, evidenciando a questão do custo/benefício na execução de tal medida, bem como a situação pandémica que se vivia na altura (e que se traduziu, inclusivamente, numa restrição de circulação de pessoas como forma de mitigar a propagação da doença COVID 19) e a necessidade de salvaguarda de outros interesses económicos.

como também, e sobretudo, tem total respaldo legal:

- por um lado, no n.º 2 do artigo 38.º do Decreto-Lei de Execução Orçamental para 2019 (Decreto-Lei n.º 84/2019, de 28 de junho) que prevê expressamente que *“para efeitos do disposto no artigo 37.º do Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho, na sua redação atual, o montante mínimo de reposição nos cofres do Estado a apurar em conta corrente e por acumulação para o ano de 2019 é de 20 €”*; e,
- por outro, no n.º 3 do artigo 39.º do Regime da Administração Financeira do Estado (aprovado pelo Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho) que prevê expressamente que o membro do Governo responsável pela área das finanças poderá determinar a relevação, total ou parcial, da reposição das quantias recebidas desde que os interessados não tivessem conhecimento *“no momento em que receberam as quantias em causa, de que esse recebimento era indevido”*.

Determina, com carácter injuntivo, o artigo 37.º do Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho, que consagra o Regime da Administração Financeira do Estado, que **“Não haverá lugar ao processamento de reposições quando o total das quantias que devem reentrar nos cofres do Estado, relativamente a cada reposição, seja inferior a um montante a estabelecer no decreto-lei de execução orçamental.”**, decreto-lei esse que estabelece um **mínimo de 20,00€**.

Por sua vez, determina o n.º 1 do artigo 39.º do mesmo diploma que, em casos excecionais e devidamente justificados, - circunstâncias que se mostram verificadas no presente caso - é conferido, no caso, ao

Ministro das Finanças, o poder de relevação, total ou parcial, da reposição de quantias indevidamente recebidas,

A relevação da obrigação de repor as quantias indevidamente recebidas, tal como se encontra configurada no n.º 1 do artigo 39.º do Decreto-Lei n.º 155/92, consubstancia um poder discricionário do Governo, que utilizará, na sua decisão, os pressupostos decorrentes dos princípios da oportunidade, da proporcionalidade e do interesse público que, em cada caso concreto, entender verificarem-se.

Princípios que se mostram devidamente valorados na proposta de relevação apresentada pela Senhora Directora Geral da AT, onde o signatário não teve qualquer intervenção, mas que, em nenhum momento, se pode ter como passível de constituir um dano para o erário público,

- Quer atenta a ponderação do custo da reposição do montante em causa, que poderia ser superior ao valor do pagamento indevido,
- Quer atento o facto de a reposição dos valores de montante inferior a €20,00 lhe estar vedada pelo n.º 37º do Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho,

que (uns, custos de reposição e, outros, valores abaixo de €20,00) sempre teriam de ser expurgados do valor €427.479,13.

Por outro lado, jamais a signatário poderia configurar a hipótese de uma eventual sanção ou obrigação de reposição decorrentes de um erro informático e de um acto praticado ao abrigo da lei – onde de resto não teve qualquer intervenção - e que, em consequência, em nenhum momento, se podem ter como delito.

Dir-se-ia, até, que Senhora Directora Geral da AT se mostrava obrigada, em face da cuidada ponderação que fez do caso concreto, a propor a relevação – um ato previsto na lei,

E que abrangeu valores cuja promoção de reposição sempre lhe estava vedada.

Atuação contrária, poderia redundar outrossim, em acto lesivo para o Estado.

Ademais, não se pode escamotear que o despacho ministerial que autorizou a relevação das quantias indevidamente pagas aos consumidores finais no âmbito do programa «IVAucher» impede a AT, no âmbito da relação hierárquica, de prosseguir com a cobrança de quaisquer montantes junto dos consumidores finais.

É que, havendo orientações superiores, no sentido da relevação das quantias indevidamente pagas ao abrigo do próprio regime que regulamenta a reposição de dinheiros públicos, tal obsta a que a AT atue de

uma forma distinta relativamente aos dinheiros públicos, sob pena de violação do dever de obediência, com a consequente responsabilidade disciplinar.

A decisão de desonerar os consumidores finais do pagamento dos montantes indevidamente atribuídos, tem como consequência necessária a regularização da receita que se deixou de cobrar, legitimando o benefício conferido.

O perdão de tais montantes – a que o signatário é alheio e que, nessa medida em relação a ele constituem um acto de terceiro - pelo órgão legalmente competente (o Senhor Ministro de Estado e das Finanças), sempre impediria o signatário (e a Senhora Directora Geral da AT), se a responsabilidade reintegratória viesse a ser concretizada, de exercer o direito de regresso junto dos efetivos beneficiários sobre os montantes que lhes estão a ser pessoalmente exigidos,

Pelo que, ainda que fosse justificável a reintegração dos montantes à custa do património do signatário, não se poderá olvidar que o facto de existir um ato ministerial que desonera os consumidores finais beneficiários do pagamento dos montantes indevidamente percebidos impede o signatário de, a título de direito de regresso, se ressarcir no valor de tais montantes junto dos efetivos beneficiários.

Ao permitir que se exija dos responsáveis a reintegração da totalidade da lesão patrimonial sofrida pelo erário público, quaisquer que sejam as circunstâncias em que os mesmos se encontrem relativamente ao destino das quantias indevidamente pagas e quaisquer que sejam os valores a restituir, sem cuidar inclusivamente do regime jurídico que ancorou a proposta de relevação, afigura-se que a prossecução da responsabilidade ressarcitória, neste caso, imporia uma compressão injustificada do património dos visados, que assim seria transformado numa espécie de garantia legal do Estado, sem cuidar de saber se essa garantia é necessária e justificada.

A eventual responsabilidade reintegratória, sempre redundaria em responsabilidade pessoal pela prática de um acto legal - praticado ao abrigo do n.º 2 do artigo 38.º do Decreto-Lei de Execução Orçamental para 2019 (Decreto-Lei n.º 84/2019, de 28 de junho) e do n.º 3 do artigo 39.º do Regime da Administração Financeira do Estado (aprovado pelo Decreto-Lei n.º 155/92, de 28 de julho) - o que não se pode configurar como possível,

E que, por consubstanciar uma contradição latente entre o quadro legal que enquadra o ato de relevação e a norma do n.º 4 do art. 59º da LOPTC, determinou o legislador a fixar, por via da alteração ao n.º 5 do artigo 36.º do Decreto-Lei n.º 155/92 (operada pelo art. 3.º do Decreto-Lei n.º 21/2023, de 24 de março) que «Quando a reposição seja dispensada ao abrigo do artigo 39.º, as quantias recebidas pelos

beneficiários **consideram-se devidamente pagas pelo Estado e pelos seus agentes para todos os efeitos legais**, exceto se o despacho de relevação determinar o contrário.» - sublinhado e negrito nossos.

Norma que, nos termos do nº 2 do art. 6º do Decreto-Lei n.º 21/2023, de 24 de março, tem natureza interpretativa, integrando-se na própria norma.

Pois que o legislador veio esclarecer que os valores relevados não operam apenas sobre a obrigação de restituição por parte dos beneficiários, mas também sobre a obrigação de repor o dano para o erário público, pois que a haver relevação "as quantias recebidas pelos beneficiários **consideram-se devidamente pagas pelo Estado e pelos seus agentes para todos os efeitos legais**, (...)".

Posto que, sendo a relevação em causa um acto legal, e tendo o legislador, adicionalmente, esclarecido, com natureza interpretativa, que as quantias relevadas se consideram pagas pelo Estado e pelos seus agentes, para todos os efeitos legais, só se pode concluir pela inexistência de infração que conduza à efetivação de responsabilidade financeira reintegratória ou sancionatória.

Tudo visto, está o signatário ciente de ter exposto a convicção, que sempre o moveu no exercício do serviço público, de que pauta a sua actuação por estritas razões de interesse público e atua, sempre, com zelo, cuidado, diligência e boa fé,

Como o fez, em concreto, quanto às questões suscitadas do Relato, pelo que é também sua convicção que as mesmas não configuram infrações financeiras, no que espera, estar acompanhada na apreciação a ser feita sobre o presente exercício do contraditório, pedido que assim vai formulado.

Sendo que, se acaso assim não ocorresse, sempre a responsabilidade financeira que lhe viesse a ser assacada seria suscetível de ser relevada, ao abrigo do art. 9º do art. 65º e do n.º 2 do artigo 64.º, ambos da LOPTC.

1 Espera deferimento,



10. [REDACTED] – Representante da AT no comité de monitorização da execução do contrato



Exm^a Senhor Diretor Geral do Tribunal de Contas
Departamento de Auditoria I
Avenida da República 65
1050-180 LISBOA

V/ ref. 15/22 – DA I, de 08.03.2023

Cordiais cumprimentos,

Em anexo ao presente ofício, remeto a V. Exa. o contraditório que o signatário vem exercer, na sequência da notificação que, no âmbito do processo 15/2022 – AUDIT, 2^a secção, para o efeito lhe foi endereçada.

Esperando deferimento, creia-me, com consideração,



11/11

Tribunal de Contas
Processo 15/2022 – AUDIT
2ª Secção

Ex.ª Senhora Juíza Conselheira Relatora

██████████, Diretora de Serviços da Direção de Serviços de Comunicação, Promoção e Apoio ao Cumprimento, da Autoridade Tributária e Aduaneira, notificada do Relato elaborado no âmbito do processo acima e à margem identificado, e para, sobre o mesmo exercer o **contraditório**, vem fazê-lo, nos termos e com os fundamentos que seguem,

A.

No âmbito da competente AUDITORIA AO PROGRAMA IVAUCHER, que, conforme fls. 10 (ponto 1) do respetivo Relato, teve como *“objetivo principal (...) apreciar a eficácia do IVAucher no apoio e estímulo ao consumo desses setores, bem como o desempenho do mecanismo instituído para o efeito, através do exame da execução financeira e dos procedimentos de operacionalização e controlo, sem prejuízo de matérias de legalidade relacionadas.”*,

suscitou-se (conforme anexo 8 ao Relato) a existência de *“eventuais infrações financeiras”*, que constituiriam a signatária em responsabilidade financeira sancionatória.

A responsabilidade financeira que, alerta o Relato, poderia vir a ser assacada à signatária, resulta das seguintes conclusões formuladas em sede de sumário:

«A prestação de serviços pela SaltPay foi assim alinhada com as alterações efetuadas ao regulamento, mas divergiu dos termos do contrato. A não adaptação do contrato às alterações ocorridas no regime regulamentar foi fundamentada na possibilidade de os contratos serem modificados por atuação unilateral do Estado, que teria sido corporizada na alteração concretizada pelo Decreto Regulamentar 6-A/2021, de 08/09. Porém, sendo este diploma ilegal na parte em que diverge das condições definidas na LOE, não opera a invocada modificação do contrato. A aceitação de uma execução contratual que divergiu das cláusulas contratadas é suscetível de constituir os responsáveis pela gestão e monitorização do contrato em eventual responsabilidade financeira (art. 65.º da LOPTC)»

[fls. 6, ponto 3 do Relato]

cey

Tais circunstâncias, que a signatária não pode reconhecer, resultariam em violação do disposto nos artigos 302.º, alínea c), 311.º, n.º 1, alínea c), 312.º alínea c) e 313.º, todos do Código dos Contratos Públicos (CCP), sendo sancionados à luz do disposto na alínea l) do n.º 1 do artigo 65.º da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas, aprovada pela Lei n.º 98/97, de 26 de agosto (doravante designada LOPTC).

Não pode, contudo, a signatária aderir às conclusões que do douto Relato emergem, assim como, não pode conformar-se com a imputação de responsabilidade sancionatória que naquele vem veiculada como passível de lhe ser exigida.

Pelo que convoca, assim, os factos em torno dos quais é suscitada esta responsabilidade.

B.

1. No âmbito dos apoios às atividades afetadas pela pandemia de COVID 19, o Governo apresentou na Lei n.º 75 -B/2020, de 31 de dezembro, que aprovou o Orçamento do Estado para 2021 (LOE 2021) um "programa temporário de apoio e estímulo ao consumo" nos setores do alojamento, cultura e restauração, denominado «IVAucher». À luz do disposto no n.º 1 do artigo 405.º da LOE 2021, o programa consistia num mecanismo que permitia ao consumidor final acumular o valor correspondente à totalidade do IVA suportado em consumos nos referidos setores durante um trimestre, e utilizar esse valor, durante o trimestre seguinte, em consumos nesses mesmos setores.

1.1. Nos termos do n.º 2 do preceito, o apuramento do valor correspondente ao IVA suportado pelos consumidores finais seria efetuado a partir dos montantes constantes das faturas comunicadas à AT. Sendo que de acordo com o n.º 3, a utilização do valor acumulado seria feita por "desconto imediato nos consumos".

1.2. Mais determinava o n.º 14 do preceito, que competiria ao Governo definir o âmbito e as condições específicas de funcionamento do programa.

2. A operacionalização do mecanismo exigiu a necessidade de contratação externa de serviços de processamento de comparticipação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários. Nesse sentido, o Governo autorizou, através da Resolução do Conselho de Ministros n.º 100/2020, de 18 de novembro, o lançamento de um concurso público internacional para adquirir um conjunto de serviços com vista à implementação do programa «IVAucher» (cfr doc. 1 que se anexa).

2.1. O concurso público ¹foi publicitado no Diário da República a 17 de dezembro de 2020, sendo o

¹ Com publicação de anúncio no Jornal Oficial da União Europeia, nos termos do disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 20.º do Código dos Contratos Públicos, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 18/2008, de 29 de janeiro, na sua redação atual (concurso público n.º 53/CP/AT/2020).

cey

dia 23 de janeiro de 2021 o termo do prazo para apresentação das propostas², tendo sido apresentada uma única proposta, em consórcio constituído pelas empresas *PAGAQUI – Pagamentos e Carregamentos, S.A.* e *BORGUN hf*, esta, entretanto, passando a assumir a designação de *SaltPay IIB hf* (doravante designada por *SaltPay*).

2.2. Em 27-04-2021 foi celebrado um contrato de aquisição de serviços de processamento de comparticipação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários com o identificado consórcio externo, com início na data da assinatura e término em 31/12/2021.

2.3. Pode ler-se no n.º 1 da cláusula 1ª do referido contrato, sob a epígrafe “Objeto e conteúdo funcional”, que «O objeto do presente contrato é a aquisição de serviços de processamento de comparticipação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários, nos termos do caderno de encargos e da proposta adjudicada.» Nesse sentido, e por força do disposto nas alíneas d) e e) do n.º 2 da mesma cláusula, foram estabelecidos a cargo da entidade adjudicatária os seguintes deveres:

«d) Quando dos pagamentos com cartão de pagamento, o segundo outorgante verifica a elegibilidade do CAE do comerciante para utilização do benefício e verifica se o consumidor tem saldo positivo na sua conta de benefícios, sendo que – caso se verifiquem aquelas duas condições – até 50% do pagamento é suportado pelo Estado (e o respetivo montante deduzido pela entidade adjudicatária à conta-corrente de benefícios do consumidor) e o remanescente é pago através do cartão de pagamento utilizado pelo consumidor, não sendo suportado pelo Estado qualquer pagamento caso seja recusado o pagamento do remanescente através do cartão de pagamento;

e) O segundo outorgante processa diariamente a compensação daqueles movimentos financeiros, remetendo ao IGCP a indicação do montante global da comparticipação a pagar pelo Estado, procedendo esta entidade ao respetivo pagamento, em nome e por conta da DGTf enquanto entidade gestora do capítulo 60 do Orçamento do Estado.»

2.4. Por sua vez, consta do Caderno de Encargos, concretamente da Cláusula 9.ª, o seguinte:

«Cláusula 9.ª - Responsabilidade

1. O adjudicatário assume integral responsabilidade pelos serviços contratados, sendo o único responsável perante a entidade adjudicante pela boa prestação dos mesmos.

2. O adjudicatário responde nomeadamente por quaisquer erros, deficiências ou omissões na prestação de serviços, qualquer que seja a sua origem e qualquer que seja o momento em que forem detetados, salvo se provar que os mesmos decorreram de dados fornecidos por escrito por qualquer das entidades através das quais o Estado atua na contratação em apreço.

3. Sempre que os erros, deficiências ou omissões na prestação de serviços resultem de dados fornecidos por qualquer uma das entidades referidas no número anterior, o

² Conforme Declaração de retificação de anúncio n.º 15/2021.

Uesf

apuramento das responsabilidades far-se-á de acordo com o previsto no artigo 378.º do CCP.

4. Em qualquer altura e logo que solicitado por qualquer uma das referidas entidades, o adjudicatário obriga-se a corrigir os erros, as deficiências ou omissões no prazo razoável que lhe vier a ser fixado, sob pena de tais entidades mandarem executá-los por conta do adjudicatário, sempre que a responsabilidade dos mesmos lhe seja imputável.

5. As ações de supervisão e controlo da AT, DGTF e IGCP em nada alteram ou diminuem a responsabilidade do adjudicatário no que se refere à prestação dos serviços.

6. O adjudicatário é totalmente responsável pelos serviços que presta, devendo tomar todas as precauções por forma a evitar toda a perturbação, interferência ou deterioração nas condições de funcionamento e operação de tais serviços.

7. A entidade adjudicatária tem como dever a verificação das condições de atribuição do benefício, sendo responsável financeiramente perante o Estado pelos prejuízos decorrentes da não elegibilidade do CAE do comerciante ou do pagamento de valores indevidos quando o mesmo decorra de erro de processamento do adjudicatário.

8. Para efeitos do número anterior, não se considera erro de processamento do adjudicatário a falta de atualização do CAE principal por parte do comerciante junto do adjudicatário ou de instituição de pagamento com intervenção do processo de pagamento e compensação.» - sublinhado nosso.

2.5. Do caderno de encargos constava ainda uma cláusula de exclusão de responsabilidade – a cláusula 20ª com a epígrafe “Força maior”, que estabelece no n.º 1

“Não podem ser impostas penalidades ao adjudicatário, nem é havida como incumprimento, a não realização pontual das prestações contratuais a cargo de qualquer uma das partes que resulte de caso de força maior, entendendo-se como tal as circunstâncias que impossibilitem a respetiva realização, alheias à vontade da parte afetada, que ela não pudesse conhecer ou prever à data da celebração do contrato e cujos efeitos não lhe fosse razoavelmente exigível contornar ou evitar.”

Constituem casos de força maior para esse efeito, designadamente, as “determinações governamentais ou administrativas injuntivas” enunciadas no n.º 2 da cláusula 20ª – negrito e - sublinhado nossos.

2.6. Do contrato e do caderno de encargos resultava para a AT o dever de apurar o montante de benefício a atribuir ao contribuinte, com base nas faturas em que aquele figure como adquirente (quer sejam comunicadas pelo emitente, quer sejam comunicadas pelo adquirente), deduzido de notas de crédito e de faturas anuladas, sendo os setores abrangidos e o valor correspondente ao benefício determinados pela legislação e respetiva regulamentação que vierem a ser aprovadas. Mais impendia sobre a AT o dever de comunicar à entidade adjudicatária quais os montantes de benefício a atribuir a cada consumidor aderente (por NIF do mesmo), os quais poderão ser positivos ou negativos, adicionando ou abatendo ao saldo anterior da conta-corrente de benefícios do

consumidor [cf. alíneas b) e c) do n.º 2 da cláusula 1ª do contrato e alíneas b) e c) da cláusula 5ª do caderno de encargos].

3 – Tendo em vista a regulamentação e ulterior implementação dos termos do programa, e ao abrigo do n.º 14º do art. 405º da LOE para 2021, foi aprovado o Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021, de 28 de maio, que definiu “o âmbito e as condições específicas de funcionamento do programa «IVAucher»” – preâmbulo do diploma.

3.1. O artigo 3.º do Decreto-Regulamentar procedeu à designação e respectivas atribuições das “Entidades gestoras do programa «IVAucher»”: “1 - a) **A AT** enquanto entidade responsável pelo apuramento do montante de benefício acumulado ao abrigo do programa e disponibilização da informação sobre o montante de benefício acumulado; b) **A DGTF** enquanto entidade responsável por gerir o processamento dos valores pecuniários do benefício devido ao abrigo do programa; c) **A Agência de Gestão da Tesouraria e da Dívida Pública - IGCP, E. P. E. (IGCP, E. P. E.)**, enquanto responsável pelas operações bancárias necessárias ao processamento dos valores pecuniários do benefício no âmbito do programa. 2 – No programa «IVAucher» participa ainda a entidade operadora do sistema, contratada pelo agrupamento de entidades previstas no número anterior, enquanto responsável pelo processamento de pagamentos eletrónicos através de transações com cartões bancários.” – negrito nosso.

3.2. Competia às entidades gestoras do programa garantir a correta utilização dos recursos públicos afetos ao programa «IVAucher» **e, em especial, à AT** “a definição, conceção e implementação de um modelo de controlo do benefício que assegure um adequado sistema de controlo interno, bem como a disponibilização de informação que permita o controlo e a auditoria do programa e a celebração dos protocolos necessários para o programa «IVAucher», sem prejuízo das limitações do disposto no n.º 5 do artigo 405.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, na sua redação atual;” [cf. n.º 1 e alínea a) do n.º 2 do artigo 4.º do Decreto-Regulamentar]. A DGTF, por sua vez, detinha o controlo dos movimentos financeiros, designadamente o respetivo valor global, bem como o poder de autorizar os correspondentes débitos associados à conta no IGCP, afeta ao programa «IVAucher», enquanto entidade gestora do capítulo 60 do Orçamento do Estado [cf. n.º 1 e alínea b) do n.º 2 do artigo 4.º do Decreto-Regulamentar] – negrito nosso.

3.3. Nos termos do Despacho Conjunto n.º 10233/2021, de 21/10 dos Senhores Secretários de Estado Adjunto e dos Assuntos Fiscais (SEAF) e do Tesouro (SET) – cfr. doc. 2 que se anexa – competia à Inspeção-Geral de Finanças (IGF) inspecionar, concomitantemente ou *a posteriori*, o programa «IVAucher», podendo, para esse efeito, solicitar informações, esclarecimentos ou elementos documentais ao agrupamento de entidades públicas constituído pela AT, DGTF e IGCP, à entidade operadora do sistema e às entidades terceiras na área de pagamentos (entidades bancárias e financeiras) autorizadas por esta última, no âmbito da respetiva participação no programa «IVAucher» [cf. ponto 10 do referido Despacho].

at

3.4. A gestão do contrato, em representação do agrupamento de entidades adjudicantes, era efetuada por um comité de monitorização da execução do contrato constituído por Maria José Dantas Lopes, Diretora de Serviços de Comunicação, Promoção e Apoio ao Cumprimento (em representação da AT), Álvaro Manuel Ferreira de Carvalho (em representação da DGTF) e Carla Isabel Rebelo Rosado Mourinho da Silva, Coordenadora do Serviço de Gestão de Contas do Tesouro (em representação do IGCP), sendo a coordenação assegurada pela AT, para efeitos do disposto no artigo 290.º-A do CCP, como decorre da cláusula 10ª do contrato.

4. O programa «IVAucher» foi implementado em duas fases distintas, em conformidade com o legalmente previsto: *i*) uma **fase de apuramento** de benefícios que decorreu durante os meses de junho, julho e agosto de 2021; *ii*) uma **fase de utilização** de benefícios que decorreu entre o dia 1 de outubro e 31 de dezembro de 2021.

4.1. No que respeita ao **apuramento do montante do benefício**, determinava o artigo 7.º do Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021 que “A AT apura o montante de IVA suportado pelos consumidores aderentes nas suas aquisições realizadas aos sujeitos passivos referidos no n.º 1 do artigo anterior, através da soma dos montantes de IVA constantes nas faturas emitidas na fase de acumulação de benefício, que lhe são comunicadas pelos sujeitos passivos emitentes, nos termos do artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, na sua redação atual, deduzido do montante de IVA respeitante a faturas anuladas e notas de crédito emitidas.” Para esse efeito, apenas seriam consideradas as faturas, anulações de faturas e notas de crédito comunicadas à AT, cujo emitente tenha como CAE principal à data da comunicação um dos CAE identificados no anexo ao presente decreto regulamentar, até ao final do prazo previsto para a comunicação de faturas, nos termos do n.º 2 do artigo 3.º do Decreto- -Lei n.º 198/2012, de 24 de agosto, na sua redação atual, referente ao último mês abrangido pela fase de acumulação de benefício. O montante definitivo de benefício seria apurado pela AT e divulgado aos consumidores em aplicação informática da AT ou no Portal das Finanças, até ao último dia do mês seguinte ao fim da fase de acumulação (cf. n.º 5 do mesmo preceito).

4.2. No que toca à fase de **utilização do benefício** e nos termos do artigo 9.º do Decreto-Regulamentar, quando o consumidor final aderente procedesse a um pagamento, através de um meio de pagamento elegível pela entidade operadora do sistema, em aquisições de bens e serviços realizadas aos comerciantes abrangidos pelo programa (e identificados no artigo 6.º), parte do montante do pagamento seria suportado através da utilização do benefício disponível (apurado nos termos do artigo 7.º, com base no montante de IVA suportado pelos consumidores aderentes nas suas aquisições realizadas), sendo o remanescente suportado pelo meio de pagamento do consumidor. A parte do montante a suportar corresponderia a 50 % do valor do bem ou serviço, salvo se o montante do benefício disponível, nos termos do artigo 7.º, não fosse suficiente, caso em que a mesma não ultrapassaria este montante.

Clay

5. No decurso da implementação do programa «IVAucher», e ao abrigo do nº 14 do art. 405º da LOE para 2021, foram introduzidas alterações ao Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021 através do Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021, de 08 de setembro, no sentido de “alargar o seu âmbito a todas as entidades que operem naqueles três setores fortemente afetados pela pandemia.” Por outro lado, e visando alargar a adesão ao programa, estabeleceu o legislador que “Tendo em vista potenciar a simplicidade e universalidade do programa IVAucher, a adesão e utilização passam a poder ter lugar em entidades terceiras na área de pagamentos autorizadas pela entidade operadora, limitando-se o período para ressarcimento do montante para a conta bancária do consumidor ao prazo máximo de dois dias úteis após o pagamento.”, como resulta das disposições preambulares do diploma. Por força do estatuído no n.º 1 do artigo 5.º, o diploma entrou em vigor no dia seguinte ao da sua publicação (salvo no que respeita às alterações introduzidas ao artigo 3.º, que produzem efeitos a contar de 1 de junho de 2021, cf. n.º 2 do preceito).

5.1. A *ratio legis* subjacente à alteração do decreto regulamentar - alargar o âmbito subjetivo dos intervenientes de modo a maximizar os efeitos pretendidos pelo legislador aquando da criação do programa «IVAucher» -, veio a ser concretizada por via do estabelecido no n.º 2 do artigo 3.º “No programa «IVAucher» participam ainda a entidade operadora do sistema, contratada pelo agrupamento de entidades previstas no número anterior, bem como entidades terceiras na área de pagamentos autorizadas pela entidade operadora, designadamente entidades participantes no sistema de compensação interbancária do Banco de Portugal.”

5.2. Esta alteração foi ao encontro do estatuído no n.º 9 do artigo 405.º da LOE 2021³, assim possibilitando aos comerciantes estabelecer uma ligação entre os terminais de pagamento automáticos (TPA) das diferentes instituições bancárias e o sistema da entidade adjudicatária (SaltPay).

5.3. Por outro lado, nos termos da redação alterada do n.º 4 do artigo 9.º do Decreto-Regulamentar, o legislador, no âmbito da competência que lhe foi atribuída pelo nº 14 do art. 405º da LOE para 2021, definido “as condições específicas do programa” determinou que a utilização do benefício passasse a poder operar por ressarcimento do montante acumulado para a conta bancária do consumidor, no prazo máximo de dois dias úteis após o pagamento. Substituiu-se, assim, o sistema do mecanismo em que o reembolso do valor acumulado era feito no momento do pagamento para um sistema de “cash-back” ou reembolso depois da compra (num prazo de 2 dias).

6. O processo de apuramento do montante do benefício a atribuir a cada fatura apresentada à AT

³ Que consigna o seguinte: “9 - Para efeitos de transmissão da informação relevante para a implementação e operacionalização do presente mecanismo, é estabelecido, mediante protocolo, um processo de interconexão de dados entre a AT, a DGTF, o IGCP, E. P. E., e as entidades responsáveis pelo processamento dos pagamentos eletrónicos que assegurem os serviços técnicos do sistema de compensação interbancária (SICOI) do Banco de Portugal no âmbito do processamento de transações com cartões bancários.”

Uy

foi desenhado de acordo com o estatuído no artigo 7º do Decreto Regulamentar, tendo em conta as especificidades definidas relativamente às faturas anuladas e às notas de crédito, cfr. doc. 3 que se anexa.

6.1. Para estes dois casos, o valor de benefício do documento era deduzido ao valor já apurado, através do registo do valor constante do documento (montante do IVA) multiplicado por menos um. Esta forma de registo permitia que a soma algébrica de todos os montantes apresentasse o valor de benefício efetivamente apurado.

6.2. O desenho e implementação deste processo de comunicação dos benefícios entre a AT e a entidade operadora do sistema iniciou-se em março de 2021, tendo a sua implementação sido iniciada em maio de 2021, em linha com o decreto regulamentar Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021, de 28 de maio.

C

Pese embora o Relato enuncie a eventual existência de infrações financeiras, prevendo como responsável, entre outros a signatária, não pode a signatária conformar-se com tal assunção.

Conclui-se no Relato que, sem prejuízo da possibilidade de relevação “nos termos do n.º 9 do artigo 65.º da LOPTC”, se poderão entender por violados os arts. 302.º alínea c), 311.º n.º 1 alínea c), 312.º alínea c) e 313.º do CCP, o que seria “suscetível de constituir os responsáveis pela gestão e monitorização do contrato em eventual responsabilidade financeira sancionatória, pela prática de infração prevista no art. 65.º, n.º 1, al. I) da LOPTC, [que prevê a aplicação de multas em caso de “violação de normas legais ou regulamentares relativas à contratação pública] (...)”.

[fls. 21, ponto 28 e anexo 8]

Determina a alínea c) do artigo 302.º do CCP que, salvo quando outra coisa resultar da natureza do contrato ou da lei, “o contraente público pode, nos termos do disposto no contrato e no presente Código, [m]odificar unilateralmente as cláusulas respeitantes ao conteúdo e ao modo de execução das prestações previstas no contrato por razões de interesse público, com os limites previstos no presente Código” que, segundo a alínea c) do n.º 1 do artigo 311.º, operará por via de “[a]to administrativo do contraente público” quando os fundamentos para a modificação sejam “[r]azões de interesse público decorrentes de necessidades novas ou de uma nova ponderação das circunstâncias existentes” – conforme fundamento previsto na alínea c) do art. 312º e, sempre com os limites do art. 313º, todos do CCP – sublinhado nosso.

A alteração contratual pugnada no Relato [ponto 4.2.2. e anexo 8], haveria de decorrer das alterações legislativas promovidas com a aprovação do Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021.

Ora, quer o Decreto Regulamentar n.º 2-A/2021 de 28 de maio de 2021, quer o Decreto que o alterou e de que ora se cuida (Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021), mais não constituem do que o exercício, pelo Governo, da competência que lhe foi atribuída pelo n.º 14 do art. 405º da LOE para 2021 - definição "[d]as condições específicas deste programa" – negrito nosso.

Não consubstanciando pois, na convicção da signatária, qualquer violação da LOE 2021.

Antes, e conforme o entende a signatária, a alteração produzida visou precisamente cumprir o disposto no orçamento de Estado para 2021, pois que teve como escopo *"alargar o seu âmbito a todas as entidades que operem naqueles três setores fortemente afetados pela pandemia."*, bem como alargar a adesão ao programa, estabelecendo que *"Tendo em vista potenciar a simplicidade e universalidade do programa IVAucher, a adesão e utilização passam a poder ter lugar em entidades terceiras na área de pagamentos autorizadas pela entidade operadora, limitando-se o período para ressarcimento do montante para a conta bancária do consumidor ao prazo máximo de dois dias úteis após o pagamento."*, como resulta das disposições preambulares do diploma.

Mantendo-se a formulação do orçamento de Estado quanto à constituição do direito ao desconto, alterou-se apenas o momento do uso do benefício - a nova redação do n.º 4 do artigo 9.º do Decreto-Regulamentar, apenas determinou que a utilização do benefício passasse a poder operar por ressarcimento do montante acumulado para a conta bancária do consumidor, no prazo máximo de dois dias úteis após o pagamento. Substituiu-se, assim, o sistema do mecanismo em que o reembolso do valor acumulado era feito no momento do pagamento para um sistema de "cash-back" ou reembolso depois da compra (num prazo de 2 dias).

Esta modificação não desvirtua o desígnio do legislador plasmado na LOE 2021, de dinamizar e apoiar determinados setores mais gravemente afetados pela pandemia, através da criação de um benefício aos consumidores finais. O direito a esse benefício constituiu-se na esfera jurídica do consumidor no momento da compra de bens e serviços (isto é, na fase de apuramento).

O direito ao benefício pelos destinatários da norma jurídica manteve-se inalterado - de forma direta, os consumidores finais e o seu direito ao benefício de parte do valor efetivamente consumido; e, de forma indireta, os comerciantes, visados com este concreto incentivo ao consumo.

Em todo o caso, os decretos regulamentares de iniciativa do Governo, constituem uma das categorias de atos normativos enunciadas no artigo 112.º da Constituição da República Portuguesa (CRP).

Uy

Nos termos do n.º 6 do artigo 112.º da CRP, o decreto regulamentar é a modalidade normativa que deve ser utilizada (i) quando a lei assim o determine, e, (ii) necessariamente, quando se trate de um regulamento independente, isto é, de um regulamento que, por não se limitar a executar uma lei, introduza na ordem jurídica uma disciplina jurídica inovadora no âmbito das atribuições das entidades que os emitam (cf. o n.º 6 do artigo 112.º da Constituição e o n.º 3 do artigo 136.º do CPA). Neste segundo caso, os decretos regulamentares não podem ainda assim deixar de fazer referência à concreta lei que defina a competência subjetiva e objetiva para a sua emissão (cf. a segunda parte do n.º 7 do artigo 112.º da Constituição),

O que se mostra cumprido pelos decretos regulamentares em apreço "*Nos termos da alínea c) do artigo 199.º da Constituição e do n.º 14 do artigo 405.º da Lei n.º 75-B/2020, de 31 de dezembro, na sua redação atual, o Governo decreta o seguinte:*".

Ora, ainda que a convicção da signatária (quanto à legalidade do decreto regulamentar n.º 6-A/2021), fosse diversa, que não é, constituindo o decreto regulamentar um dos atos normativos constitucionalmente reconhecidos e a que se encontram legalmente vinculadas as entidades por ele visadas, nunca a signatária, em representação da AT, entidade visada, poderia deixar de a ele se submeter, cumprindo-o nos seus exatos termos.

Nesta parte, não pode a signatária deixar de evidenciar que as opções legislativas constituem determinações governamentais injuntivas para os órgãos da administração pública, pelo que não competia à AT, nem à signatária, apreciar a eventual ilegalidade de normas presentes no ordenamento jurídico. Admiti-lo significaria rasurar o princípio da separação de poderes, enquanto vetor basilar do Estado de Direito, e o sistema de equilíbrios, segundo o qual à administração cabe administrar, de acordo com o quadro legislativo definido pelos órgãos com essa competência (Assembleia da República e Governo) e aos tribunais escrutinar o exercício daquelas funções administrativa e legislativa.

Sem que se mostre determinante, porquanto a convicção da signatária era, e é, aquela que vem de se expor, não deixa de se referir que, o Governo veio, precisamente, confirmar, por via do n.º 1 do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 21/2023, de 24 de março, que "*Para efeitos do disposto no n.º 3 do artigo 405.º da Lei n.º 75 -B/2020, de 31 de dezembro, considera-se desconto imediato, bem como a respetiva comparticipação e compensação, o ressarcimento do montante correspondente ao benefício, para a conta bancária do consumidor, no prazo máximo de dois dias úteis contados a partir do pagamento integral pelo consumidor ao comerciante.*"

Norma a que o legislador atribuiu natureza interpretativa, o que consta expressamente da epígrafe da mesma, "*Norma interpretativa*".

Pelo que, **sempre o entendimento da signatária quanto à legalidade do mecanismo de**

atribuição do benefício aos consumidores finais, resultante da formulação do Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021, se demonstra ser aquela que sempre esteve no espírito do legislador aquando da criação do programa «IVAucher» e com ela condicente.

E assim, na convicção, já confirmada, da legalidade da norma emanada pelo poder executivo, que para a AT, e para a signatária, constitui um comando, foi executado o contrato nos exatos termos de tal comando.

E são os exatos termos da nova redação das disposições regulamentares que importa analisar, por forma a determinar se a execução contratual consubstancia divergência tal que obrigasse a AT, e a signatária, a uma modificação contratual formal, ao abrigo das citadas normas do CCP.

Porque, foi esta a análise subjacente à não modificação contratual - de resto, a questão que igualmente vem colocada no Relato, *v.g.*, no ponto 25.

O entendimento da signatária, e das partes, resultante daquela análise, foi e é, o de que:

Por um lado, não se nos afigura que das alterações introduzidas pelo Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021 tenha decorrido uma alteração ao equilíbrio contratual que ferisse qualquer dos limites enunciados no artigo 313.º do CCP.

Como resulta da factualidade acima enunciada, o legislador procedeu a uma alteração do mecanismo de utilização do benefício resultante do programa substituindo um sistema de desconto imediato por um sistema de cash-back (ou seja, de reembolso aos contribuintes).

Tal modificação não implicou, todavia, qualquer ajustamento metodológico por parte das entidades adjudicantes relativamente aos deveres legal e contratualmente estabelecidos para efeitos de implementação do programa, não representou qualquer alteração no que respeita ao apuramento do benefício a receber pelos consumidores finais, nem se refletiu em qualquer prejuízo para os beneficiários do programa «IVAucher» (quer para os comerciantes, quer para os consumidores finais).

As alterações introduzidas pelo Decreto-Regulamentar n.º 6-A/2021 não tiveram qualquer impacto nas obrigações previstas contratualmente cujo destinatário é expressamente a AT - alíneas e), f) do n.º 1 da cláusula 3.ª do contrato.

Ou seja, a própria adjudicatária incorporou a conduta decorrente da alteração do decreto regulamentar como uma obrigação inerente à alteração legislativa. A conformação ulterior da prestação contratual pela entidade adjudicatária decorreu tão só de alterações legislativas promovidas aquando da aprovação do Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021, não entendidas por

024

nenhuma das partes como alterações aptas a uma imposição de alteração formal ao contrato e ao caderno de encargos – porque, efectivamente, a execução contratual não demonstrou ter esse alcance.

E,

Por outro lado, no entendimento da signatária e das partes, e, bem assim, do Tribunal de Contas, como resulta do ponto 27 do Relato,

«Neste domínio, o Tribunal tem entendido que (...) que deve ser praticado um ato administrativo, com a adequada conformação formal, o qual tem de conter uma fundamentação (...) e que (...) não pode deixar de revestir, pelo menos, duas características: por um lado, que nele se expresse claramente que se pretende operar uma modificação contratual ao abrigo dessa disposição legal (o que pressupõe a invocação da norma em que se funda o respetivo ato administrativo); e, por outro lado, que dele se façam constar expressamente as «razões de interesse público» que constituem fundamento da emissão desse ato administrativo.» (Acórdão 31/2020, de 14/07, 1.º S/PL, disponível em <https://www.tcontas.pt/pt-pt/ProdutosTC/aconlaos/1spl/>) **Face ao exposto, considera-se que, embora a modificação contratual não tenha sido precedida de ato administrativo formal devidamente fundamentado, seria admissível o entendimento de que o Decreto Regulamentar 6-A/2021, de 08/09 em termos materiais, consubstancia um ato administrativo e, nesse sentido, suprida a referida irregularidade.**» – negrito e sublinhado nossos.

No entendimento da signatária e das partes, dizíamos, o decreto regulamentar foi havido, para aqueles efeitos, como um acto administrativo formal, que incorporou os termos do contratado.

Sendo que, e como se deixou antedito, o Decreto Regulamentar não padecia, como veio a ser confirmado pela norma interpretativa constante do n.º 1 do artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 21/2023, de 24 de março, de qualquer ilegalidade.

Ademais e como vem de se expor, a execução contratual decorreu, não de uma imposição de qualquer das entidades adjudicantes, por razões de interesse público, mas sim de opções governativas que se impõem a ambas as partes, por força das alterações legislativas então promovidas, fator totalmente exógeno à relação existente entre as partes.

O que sempre constituiria um caso de força maior, conforme definido no n.º 2 da cláusula 20.º do caderno de encargos, porquanto, o Decreto Regulamentar 6-A/2021, de 08/09 pode ser entendido como consubstanciando, em termos materiais, um ato administrativo (*vide* ponto 27 do Relato).

A cláusula em apreço, de exclusão de responsabilidade estabelece no n.º 1 *“Não podem ser impostas penalidades ao adjudicatário, nem é havida como incumprimento, a não realização pontual das prestações contratuais a cargo de qualquer uma das partes que resulte de caso de força maior, entendendo-se como tal as circunstâncias que impossibilitem a respetiva realização, alheias*

à vontade da parte afetada, que ela não pudesse conhecer ou prever à data da celebração do contrato e cujos efeitos não lhe fosse razoavelmente exigível contornar ou evitar.” Constituem casos de força maior para esse efeito, designadamente, as “determinações governamentais ou administrativas injuntivas” enunciadas no n.º 2 da cláusula 20º.

E assim, por não ser havido como incumprimento contratual aquele que resultar da execução decorrente de determinações governamentais ou administrativas injuntivas, nada havia a alterar no contrato, e tão só executá-lo nos termos das novas determinações governamentais ou administrativas injuntivas.

Razões que determinaram na AT a convicção de que a nova redação das disposições regulamentares não redundaram numa execução orçamental em divergência com o contratado,

não se vislumbrando que a conduta da signatária, possa ser censurada ao ponto de sobre a mesma recair uma sanção financeira,

que, não obstante todos os factos se reportarem ao serviço público da visada, exercido, sempre, de boa-fé, com zelo e diligência e na convicção de que estava a observar todos os preceitos legais, desconhecendo a prática da infração, atingiria, a ser efectuada, o seu património pessoal.

Tudo visto, está a signatária ciente de ter exposto a convicção, que sempre a moveu no exercício do serviço público, de que pauta a sua atuação por estritas razões de interesse público e atua, sempre, com zelo, diligência e boa fé,

Como o fez, em concreto, quanto às questões suscitadas do Relato, pelo que é também sua convicção que as mesmas não configuram infrações financeiras, no que espera, estar acompanhada na apreciação a ser feita sobre o presente exercício do contraditório, pedido que assim vai formulado.

Sendo que, se acaso assim não ocorresse, sempre a responsabilidade financeira que lhe viesse a ser assacada seria suscetível de ser relevada, ao abrigo do art. 9º do art. 65º da LOPTC.

Em, 3 de abril de 2023

Espera deferimento,



11. [REDACTED] – Representante da DGTF no comité de monitorização da execução do contrato

TRIBUNAL DE CONTAS

E 3418/2023
2023/4/6



V. Ref.ª Proc. 15/22-DA I

Exm.ª Senhora
Dra. Maria João Caldas
M. I. Auditora-Coordenadora

No âmbito da Auditoria ao programa IVAucher (*“programa de apoio e estímulo ao consumo nos setores do alojamento, cultura e restauração”*) levada a cabo por esse douto Tribunal de Contas¹ (TdC), na sequência da notificação efetuada em sede do exercício do princípio do contraditório, nos termos e ao abrigo do artigo 13.º da Lei n.º 98/97, de 26 de agosto² (LOPTC), na sua atual redação, e tendo presente o disposto no n.º 9 do artigo 65.º da referida Lei, vem o signatário, mui respeitosamente, expor a V. Exa. o seguinte:

- a) Desde logo, tendo em conta o teor do Ofício n.º SAI_DGTF/2023/1870 - DSJC, de 05/04/2023, da Direção-Geral do Tesouro e Finanças (DGTF), remetido a esse Tribunal enquanto pronúncia institucional e da qual se tomou o devido conhecimento, e atenta a fundamentação ali exposta, o signatário manifesta genericamente, a sua adesão à posição institucional ali refletida, salientando o seguinte:
 - i) O ora signatário atuou em conformidade com a lei e de acordo com o legalmente determinado;
 - ii) A modificação da obrigação contratual da entidade operadora do sistema resultou de uma atuação unilateral do Estado, decorrente de um ato normativo/regulamentar cujos efeitos se produziram no contrato, estando em causa um ato administrativo praticado sob a forma de ato normativo;
 - iii) O ora signatário não poderia ter atuado de forma diferente, tendo em conta a obrigação de cumprir um dever imposto por lei;
 - iv) Não existe, em sua opinião, qualquer comportamento ilícito ou culpabilidade negligente ou dolosa, que possam relevar enquanto pressupostos gerais da responsabilidade financeira;
- b) Ademais, e sem prejuízo do referido anteriormente, é ainda de notar que o ora signatário integrou o comité de monitorização integrado por representantes das 3 entidades do agrupamento, sendo a coordenação assegurada pela Autoridade Tributária e Aduaneira (AT), ao qual cabia, no âmbito da Cláusula 10.ª do Contrato celebrado no âmbito do Programa IVAucher, a gestão do contrato, para os efeitos do disposto no artigo 290.º do Código dos Contratos Públicos (CCP);
- c) Nesta conformidade, e conforme foi oportunamente transmitido à Inspeção-Geral de Finanças – Autoridade de Auditoria, em 6 de junho de 2022, através de email do IGCP com a Ref. 6598/2022, no âmbito da Auditoria de conformidade realizada sobre este assunto, e não obstante se encontrar prevista a constituição do referido comité de monitorização, a verdade é que a concretização eficiente do objeto do contrato (cfr. respetiva cláusula 1ª), a que esteve associada uma forte exposição mediática, impôs uma dinâmica de acompanhamento permanente da respetiva execução que se revelou não compaginável com a formalidade e os timings de reuniões em comité (de

¹ Proc n.º 15/2022 – AUDIT, 2.ª secção.

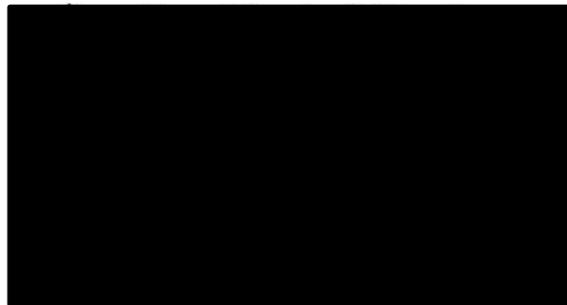
² Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (LOPTC).

monitorização), tendo cada uma das entidades do agrupamento monitorizado (em contínuo) a execução do contrato na quota-parte das responsabilidades assumidas no âmbito do projeto, interagindo com as demais sempre que necessário e, dessa forma, assegurando os objetivos inerentes àquele comité;

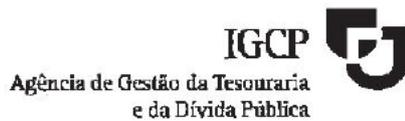
Termos em que não existem fundamentos que sustentem a existência de uma infração efetiva por parte do signatário, inexistindo fundamentos que justifiquem a imputação de responsabilidade financeira sancionatória.

Com os melhores cumprimentos,

O Especialista de Informática,



12. [REDACTED] – Representante do IGCP no comité de monitorização da execução do contrato



11MEMO.ContasOfício Y : 11

Exmo. Senhor
Diretor-Geral do Tribunal de Contas
Av. Barbosa du Bocage, 61
1069-045 Lisboa

Lisboa, 4 de abril de 2023
Ofício nº 3237/2023

Assunto: Auditoria ao Programa IVAucher – Relato de Auditoria – Audição - V/ref.ª Proc.
nº 15/22-DA I – Exercício de contraditório

Exmo. Senhor Diretor-Geral do Tribunal de Contas

Junto envio resposta à comunicação recebida em 9 de março de 2023 para efeito de audição nos termos do artigo 13º da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (Lei nº 98/97, de 26 de agosto), e cuja prorrogação de prazo foi concedida em 17 de março de 2023.

Com os melhores cumprimentos.



Exmo. Senhor

Diretor-Geral do Tribunal de Contas

ASSUNTO: Tribunal de Contas -Auditoria ao Programa IVAucher – Relato – Proc. nº 15/22-DA I-
Notificação de 9.3.2023

[REDACTED], tendo sido notificada no passado dia 9 de março do Relato de Auditoria acima identificado *na qualidade de membro do comité de monitorização da execução do* do “Contrato de aquisição de serviços de processamento de comparticipação de pagamentos eletrónicos com cartões bancários”, celebrado a 27.4.2021 com a PAGAQUI e BORGUN em consórcio, aduz, nos termos e para os efeitos do artigo 13º da Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas (LOPTC), aprovada pela Lei nº 98/97, de 26 de agosto, as observações abaixo explicitadas.

Assim:

I - O RELATO DE AUDITORIA

- a) A auditoria em apreço reporta-se ao que ficou conhecido por Programa IVAucher, *um programa de apoio e estímulo ao consumo nos setores do alojamento, cultura e restauração, desenvolvido com o apoio de um mecanismo, aplicado em 2021, que permitiu ao consumidor final acumular o valor correspondente ao IVA suportado em consumo nesses setores, durante um trimestre (junho a agosto de 2021) e utilizar esse valor, noutra trimestre (outubro a dezembro de 2021), em consumos nesses mesmos setores* (pág. 10 do Relato);
- b) Foi objetivo principal da auditoria *apreciar a eficácia do IVAucher no apoio e estímulo ao consumo desses setores, bem como o desempenho do mecanismo instituído para o efeito, através do exame da execução financeira e dos procedimentos de operacionalização e controlo, sem prejuízo de matérias de legalidade relacionadas* (idem);
- c) Do exame realizado resultam as Recomendações registadas na página 42 do Relato e a indicição de dois núcleos de potencial responsabilidade financeira – (i) um integrado por (eventuais) infrações financeiras suscetíveis de conformarem responsabilidade financeira sancionatória e (ii) outro integrado por (eventuais) infrações financeiras passíveis de responsabilização a título sancionatório e também reintegratório (cfr., Mapa de Eventuais Infrações Financeiras, Anexo 8 do Relato, a fls 59-60);
- d) A signatária consta do elenco de *responsáveis enquanto membro do comité de monitorização da execução do contrato* que é sinalizado quanto ao primeiro dos referidos núcleos de (eventual) responsabilidade financeira (cfr. Anexo 8 do Relato);

Qene

e) Atento o texto do Relato, a indicição de responsabilidade financeira suporta-se na seguinte apreciação ¹:

(i) O programa IVAucher é criado pelo artigo 405º da Lei nº 75-B/2020, de 31.12 (Lei do Orçamento de Estado 2021 - doravante, OE 2021);

(ii) O âmbito e as condições de funcionamento do programa são definidos em maio de 2021 pelo Decreto Regulamentar nº 2-A/2021, de 28.5;

(iii) Em setembro, o Governo altera tal diploma pelo Decreto Regulamentar nº 6-A/2021, de 8.9;

(iv) As alterações decorrentes deste Decreto *modificaram aspetos fundamentais* do artigo 405º do OE 2021 e *não observaram os princípios da tipicidade das leis e da hierarquia das fontes consagrados no artigo 112º da Constituição da República Portuguesa*;

(v) Como tal, *as normas do Decreto Regulamentar nº 6-A/2021 que contrariem o referido artigo 405º padecem de ilegalidade por vício de forma e, por consequência, são ilegais os atos praticados ao seu abrigo*;

(vi) A prestação da contratada SaltPay *foi assim alinhada com as alterações efetuadas, mas divergiu dos termos do contrato*;

(vii) O Código dos Contratos Públicos (CCP) *concede ao contraente público o poder de modificar unilateralmente as cláusulas respeitantes ao conteúdo e ao modo de execução das prestações previstas no contrato nas condições nele previstas, designadamente, a precedência de ato administrativo formal devidamente fundamentado*;

(viii) Aceita-se que o Decreto Regulamentar *consubstancia, em termos materiais, um ato administrativo e, nesse sentido, entende-se suprida a irregularidade*;

(ix) Porém, *sendo (o Decreto Regulamentar nº 6-A/2021) ilegal na parte em que diverge das condições (do art. 405º do OE 2021) não opera a invocada modificação do contrato*;

(x) Os responsáveis pela gestão e monitorização do contrato *aceitaram uma execução contratual que divergiu das cláusulas contratadas, do caderno de encargos e da lei aplicável, o que é suscetível de os constituir em eventual responsabilidade financeira sancionatória, pela prática da infração prevista no artigo 65, nº 1, alínea l) da LOPTC*.

f) Continuando a seguir o texto do Relato, as alterações decorrentes do Decreto Regulamentar de setembro de 2021 que *modificaram aspetos fundamentais do artigo 405º do OE 2021 são* ²:

(i) *A participação no programa de entidades terceiras na área de pagamentos (nomeadamente instituições financeiras)*;

(ii) *A adesão dos comerciantes e identificação dos TPA respetivos*;

(iii) *O deixar de ser possível o desconto imediato (que seria efetuado via SICDI), passando a utilização do benefício acumulado a ser efetuada por reembolso no prazo de dois dias úteis*.

¹ Págs. 5, 6, 19-21 do Relato

² Pág. 19 do Relato.

g) Acresce-se que a execução contratual divergiu do clausulado estabilizado em abril conforme indicado no Anexo 7 do Relato, destacando-se no respetivo texto as divergências que se entende existirem (i) *na modalidade de pagamento do benefício*, (ii) *na adesão e cancelamento do consumidor* e (iii) *na associação e desassociação de meios de pagamento*, a que se somam (iv) *os ajustamentos ao sistema de informação criado pela SaltPay (vg., recolha de um novo consentimento dos consumidores que aderiram antes da alteração do Decreto Regulamentar nº 6-A/2021; alteração na modalidade de pagamento do benefício ao consumidor que deixou de ser imediata e passou a ser efetuada sob a forma de reembolso)*³;

h) Constata-se que, não obstante se alegar contrariedade com *aspetos fundamentais do artigo 405º da Lei Orçamental de 2021*, não se concretiza no Relato qual (ou quais) dos 14 números de tal artigo se têm por contrariados, registando-se apenas como *normas violadas* os artigos 302º, alínea c), 311º, nº 1, alínea c), 312º, alínea c) e 313º, todos do CCP^{4 5};

II -ESCLARECIMENTOS

a) O IGCP foi chamado ao programa em apreço pelo nº 9 do citado artigo 405º do OE 2021, tendo-se precisado no Decreto Regulamentar nº 2-A/2021 ser sua (única) missão a *responsabilidade pelas operações bancárias necessárias ao processamento dos valores do benefício no âmbito do programa* (cfr. artigo 3º, nº 1, alínea c).

Em consonância, no nº 2 do artigo 10º do mesmo diploma, ficou explicitado que a *entidade operadora do sistema* processaria diariamente a compensação dos movimentos financeiros, remetendo ao IGCP *a indicação do montante global da participação a pagar pelo Estado*, procedendo esta entidade ao respetivo pagamento, em nome e por conta da Direção-Geral do Tesouro e Finanças (DGTF);

b) Nenhuma disposição relativa ao IGCP e à sua missão no âmbito do programa IVAucher foi alterada pelo Decreto Regulamentar nº 6-A/2021 – a Agência, em função das tarefas que lhe foram cometidas pela alínea a) do nº 2 da cláusula 1ª do contrato outorgado com a Saltpay, permaneceu a agir, estritamente, enquanto prestador de serviços bancários ao seu cliente DGTF, interagindo quer com esta Direção-Geral, quer com o prestador dos serviços objeto do contrato;

c) Assegurou o IGCP:

» A definição dos procedimentos de envio da informação necessária à execução dos movimentos financeiros na conta da DGTF, afeta ao programa IVAucher, residente na tesouraria do Estado;

» A verificação e confirmação diárias dos valores comunicados pelo prestador de serviços, por forma a apurar se tais valores correspondiam aos constantes das instruções de pagamento e efetivamente debitados na conta da DGTF; e

³ Pág.20 e Anexo 7- “Modificações objetivas do Contrato”, a fls.57 do Relato.

⁵ Trata-se de disposições relativas a condições de modificação dos contratos.

Que

» A monitorização do aprovisionamento da mesma conta por forma a ser assegurada a realização dos movimentos financeiros;

d) Assim, uma primeira constatação que se sublinha – não entrando ainda na questão da suposta violação do artigo 405º do OE 2021 - é que, no que respeita ao âmbito da atuação do IGCP, o Decreto Regulamentar nº 6-A/2021 nada alterou face ao consignado no diploma precedente;

e) Reconhece-se no Relato da Auditoria que o programa IVAucher *foi inovador e implementado num curto espaço de tempo, que acompanhou as tendências internacionais de apoio ao relançamento das atividades mais afetadas* pela dramática pandemia da COVID 19 e aceita-se que nos ajustamentos que, cerca de 5 meses depois da contratação do prestador de serviços, se verificou terem de ser introduzidos, se seguiu uma forma isenta de reparo jurídico, conformando o apelo a novo Decreto Regulamentar uma opção isenta de qualquer irregularidade ⁶;

f) Assim sendo, o que está em causa não é a alteração do contrato celebrado em 27.4.2021 - que se aceita -, não é a forma de Decreto Regulamentar seguida na concretização da alteração - que também se aceita -, mas, sim, supostamente, o respetivo *conteúdo* o qual se entende contrariar norma de valor hierarquicamente superior, muito embora, na realidade, não se precise qual. *A divergência será com as condições definidas na lei orçamental 2021*, não se identificando, como notamos, supra, qual das 14 previsões contidas no artigo 405º do OE 2021 é desrespeitada, inquinando de *ilegalidade, por vício de forma, normas do Decreto Regulamentar nº 6-A/2021* ⁷;

g) O Relato de Auditoria projeta, assim, na indicição de responsabilidade financeira da signatária, uma *construção* que (i) admite uma modificação contratual operada por ato legislativo, que (ii) ajuíza ser ilegal esse ato legislativo (no qual a signatária não teve, obviamente, intervenção), que (iii) infere dessa ilegalidade a invalidade da modificação contratual dele objeto, e que (iv) termina por assacar à signatária as consequências disso decorrentes, imputando-lhe a prática de (suposta) infração financeira e a punição de multa, a título pessoal;

h) Na lógica do Relato a signatária (i) deveria, pois, ter sindicado o *conteúdo* do Decreto Regulamentar nº 6-A/2021, (ii) aferir a sua (suposta) ilegalidade e (iii) sustado a execução do contrato outorgado com a Saltpay ou *imposto* que a mesma prosseguisse *esquecendo*, e, como tal, violando o Decreto Regulamentar nº 6-A/2021;

i) Nada disso feito, a desconsideração jurídica que o Tribunal faz do diploma de setembro de 2021, leva à inferência duma execução contratual *que divergiu das cláusulas contratadas, do caderno de encargos e dos 302º, alínea c), 311º, nº 1 alínea c), 312º, alínea c) e 313º do CCP*⁸, tornando a signatária responsável pela (suposta) infração financeira que a LOPTC assinala à *violação de normas legais e regulamentares relativas à contratação pública*⁹;

j) Não se aceita uma tal ilação:

⁶ Nº 27 do Relato de Auditoria, a fls.21.

⁷ 1º paragrafo do nº 3, a fls 5-6 do Relato.

⁸ Nº 28 do Relato em articulação com o Mapa de Eventuais Infrações Financeiras.

⁹ Cfr. artigo 65º, nº 1, alínea l) da LOPTC (responsabilidade financeira sancionatória; punível com multa).

l) Desde logo porque enquanto no exercício da função de co-gestora do contrato no âmbito do referido comité de monitorização, a signatária não tinha qualquer dever de aferir a legalidade do Decreto Regulamentar nº 6-A/2021, dimanado de a quem cabe constitucionalmente o desempenho da função legislativa;

m) Os deveres do *gestor do contrato* ficaram claros logo aquando da criação da figura em 2017¹⁰ - cabe-lhe, em geral, *acompanhar permanentemente a execução do contrato, detetar desvios, defeitos ou outras anomalias*, informá-los superiormente e propor medidas corretivas;

n) O gestor do contrato *assevera a eficiência e o comprometimento dos vários intervenientes na execução do contrato, concretizada na boa gestão financeira, alicerçada em critérios de eficiência e economicidade, e no princípio da boa administração contrato*;¹¹

o) Desempenha, como tal, uma função de avaliação do cocontratante, quer (i) *em sede de execução material do contrato, averiguando em cada fase, entre outros aspetos, o estrito cumprimento dos prazos de entrega a que o cocontratante se vinculou em sede de obrigações contratuais*, quer (ii) *em sede de execução técnica do mesmo, averiguando, vg, a adequação das características dos bens fornecidos aos fins visados*, quer ainda (iii) *em matéria de execução financeira, verificando, designadamente, a adequação das faturas emitidas pelo cocontratante face às entregas a que dizem respeito e aos preços adjudicados*;¹²

p) O que o gestor do contrato não desempenha é qualquer função de controlo da legalidade de atos normativos que permita suportar recusa de os cumprir:

q) Com efeito, a signatária, como todos os que exercem funções públicas, tem o dever de assegurar o cumprimento da lei, no quadro dum princípio nuclear da atividade administrativa que é o princípio da legalidade, consagrado no artigo 266º da Constituição e repetido no artigo 3º do Código do Procedimento Administrativo;

r) Da constitucionalmente imposta obediência à lei resulta a inadmissibilidade da Administração recusar a aplicação de normas legais – incumbência da função jurisdicional e dos tribunais - , salvo na circunstância excepcional de *contrariarem direitos fundamentais imediatamente aplicáveis, isto é, direitos, liberdades e garantias ou outros direitos de natureza análoga*;¹³

s) E mesmo nos casos de exceção em que procede a *fiscalização administrativa da constitucionalidade* soma-se uma outra forte condicionante que é de não se aceitar *recusa administrativa de aplicação de uma norma legal a não ser que a inconstitucionalidade seja, nas circunstâncias, razoavelmente evidente* (sublinhado nosso)¹⁴;

t) Na avaliação do que seja este *razoavelmente evidente* não relevam entendimentos pessoais, mais ou menos *juridicamente intuitivos* – antes se exige seja verificada a existência (ou não) de *juízos judiciais prévios proferidos para o mesmo tipo de casos* e que não possam *ser ignorados*

¹⁰ Alterações ao CCP introduzidas pelo Decreto-Lei nº 111-B/2017, de 31.8

¹¹ Cfr., Direção-Geral da Administração da Justiça (DGAJ), Orientações Técnicas, Do Gestor do Contrato, setembro de 2019.

¹² Cfr. DGAJ, ob. cit.

¹³ Jorge Miranda/Rui Medeiros (e 19 outros autores), Constituição Portuguesa Anotada, Coimbra Editora, 2007, Tomo III, págs 63 e ss e 554 e ss.

¹⁴ Jorge Miranda, ob.cit., pág. 565.

Paul

pela Administração, e ponderados quer o carácter mais ou menos recente dos mesmos, quer a autoridade dos tribunais que os proferiram.

u) Porque a Administração, mesmo quando na situação excepcional de fiscalizar a constitucionalidade de atos legislativos, *não pode, por si própria, e contra os outros dois poderes, recusar a aplicação da lei;*¹⁵

v) É, pois, incontornável concluir que a signatária não tinha qualquer dever de aferir a legalidade do Decreto Regulamentar 6-A/2021 e não tinha outra atuação juridicamente devida a seguir que não fosse a de cumprir tal diploma;

x) O que o mesmo é dizer, no caso, prosseguir na execução do contrato do programa IVAucher, ajustado pela forma devida, conforme reconhecido por esse Tribunal, e assegurando o cumprimento das tarefas cometidas ao IGCP no âmbito do mesmo;

z) Outro comportamento não seria exigível de qualquer *homem médio*, dotado de *reta consciência* e confrontado com idênticas circunstâncias;

a)a. Diga-se, aliás, que o recurso do Governo à figura do Decreto Regulamentar – para *definir o âmbito e as condições específicas de funcionamento* do programa (n.º 14 do art. 405.º do OE 2021) – conformou, de *per si*, uma garantia de legalidade para todos os intervenientes no projeto. Nomeadamente, porque *a forma de decreto regulamentar é a forma mais agravada dos atos normativos estatais depois da forma de lei*, dado implicar *a sujeição a promulgação do Presidente da República (artigo 134.º, alínea d) da Constituição)*, e *por o Presidente poder exercer veto, e veto absoluto (artigo 136, n.º 4)*¹⁶ (sublinhado nosso);

b)b. Sendo que se assinala à *promulgação* (bem como à *ratificação e à assinatura*) presidencial uma *função de controlo em sentido amplo, um período de fiscalização em que avulta um órgão diverso daquele donde promana o ato fiscalizado*, de tal forma que a Constituição determina que, caso *o juízo de validade subjacente à promulgação presidencial seja infirmado por um tribunal*, a questão terá de ser necessariamente esclarecida pelo Tribunal Constitucional (por via do recurso obrigatório do Ministério Público previsto no artigo 280.º, n.º 3 da Constituição)¹⁷ (sublinhado nosso);

c)c. Acresce que, salvo o devido respeito pela perceção inscrita no Relato da Auditoria, o Decreto Regulamentar n.º 6-A/2021 não *modificou aspetos fundamentais do artigo 405.º* da lei orçamental 2021 e os ajustamentos dele decorrentes para a operacionalização do programa IVAucher não conformam a alegada violação do artigo 112.º da Constituição;

d)d. Com efeito, pela natureza da matéria em causa, a intervenção do Parlamento era necessária nos termos da alínea l) do n.º 1 do artigo 165.º da Constituição¹⁸, sendo admissível, como é próprio da reserva relativa de competência legislativa da Assembleia da República, a devolução

¹⁵ Jorge Miranda, ob cit, pág. 565.

¹⁶ Jorge Miranda, ob. cit., págn. 276 e ss.

¹⁷ Jorge Miranda, ob. Cit., Tomo III, págn.751 e ss.

¹⁸ A reserva de competência parlamentar no domínio dos impostos é fruto do princípio da separação de poderes e da experiência histórica – a legalidade tributária mostra-se inseparável de legitimidade representativa (cfr., para maior desenvolvimento, Jorge Miranda, ob. cit, Tomo II, págn. 535 e ss).

de competência ao Governo, a ser exercida em conformidade com o objeto, sentido e extensão fixados parlamentarmente;

e)e. A intervenção parlamentar criou (temporariamente) no sistema fiscal português um mecanismo que permite ao consumidor final acumular o valor correspondente à totalidade do IVA suportado nos setores do alojamento, cultura e restauração, durante um trimestre, e utilizar esse valor durante o trimestre seguinte em consumos nesses mesmos setores, exigindo um requisito essencial do ponto de vista fiscal - o apuramento do valor do IVA a ser devolvido aos contribuintes seria necessariamente suportado em faturas comunicadas à Autoridade Tributária (em linha com a conhecida preocupação de combate à evasão fiscal - cfr., designadamente, o Decreto-Lei nº 198/2012, de 24.8);

f)f. A isso o Parlamento somou a indicação de que a devolução do imposto era concretizada por via do desconto imediato (do IVA acumulado) nos consumos elegíveis, numa lógica de *comparticipação* a realizar mediante compensação interbancária através de entidade responsável pelo processamento de pagamentos eletrónicos através de transações com cartões bancários (n.ºs 1 a 3 do artigo 405.º);

g)g. E reconhecendo que os vários números do artigo 405.º não esgotavam o necessário ao desenho e implementação do mecanismo inovadoramente criado, remeteu para o Governo a definição do âmbito do programa e das condições específicas do seu funcionamento (n.º 14 do art. 405.º);

h)h. Notando novamente que o Relato da Auditoria não concretiza qual ou quais das disposições do art. 405.º são contrariadas pelo Decreto Regulamentar nº 6-A/2021, recorremos aos n.ºs 22 e 25 do Relato, completados na coluna "Implementação" do Anexo 7-"Modificações Objetivas ao Contrato", para inferir que estão em causa ajustamentos tais como:

» A participação no programa de entidades terceiras na área de pagamentos;

» A adesão de comerciantes e identificação dos TPA respetivos;

» A alteração na modalidade de pagamento do benefício ao consumidor que deixou de ser imediata e passou a ser efetuada sob a forma de reembolso (no prazo de dois dias úteis);

» A alteração dos Relatórios que a Saltpay estava obrigada a produzir para as entidades gestoras ou para fins de auditoria

i)i. Ora, nenhuma destas alterações importa modificação do núcleo caracterizador do benefício fiscal criado pelo Parlamento, todas antes se reconduzindo ao afinamento da operacionalização do mecanismo, o que o próprio Parlamento admitiu necessário ao devolver para o Governo o previsto no supracitado n.º 14 do artigo 405.º;

j)j. Com efeito, manteve-se incólume o referido, supra, em d)d);

l)l. E no que respeita ao *desconto imediato* (supra, e)e), ao contrário da perceção expressa no Relato da Auditoria, o que tecnicamente se ajustou foi, na realidade, não o desconto, mas a forma de liquidação do mesmo que teve de ser reequacionada por constrangimentos de natureza puramente tecnológica/operacional;

m)m. Com efeito, o desconto permaneceu imediato, concomitante ao ato da efetivação do consumo e respetivo pagamento, sendo este o momento da constituição e vencimento da correlativa obrigação do Estado conceder o benefício da devolução de IVA;

n)n. A liquidação do desconto/benefício – que não se confunde com o ato de constituição da obrigação assumida pelo Estado –, é que passou a processar-se no prazo de dois dias úteis devido a constrangimentos técnicos de operacionalização entretanto constatados;

o)o. Sendo que a operacionalização da liquidação do desconto/benefício não foi objeto de disposição do artigo 405º do OE 2021, compreendendo-se e estando, pois, a coberto do nº 14 do art. 405º do OE 2021;

p)p. Entendemos, pois, que o ajustamento das condições de funcionamento do programa e da respetiva operacionalização refletido no Decreto Regulamentar nº 6-A/2021 concretiza o citado nº 14 do artigo 405º do OE 2021, não contraria o núcleo caracterizador do mecanismo de apoio ao consumo criado pelo Parlamento em reação à crise gerada pela Covid-19, e, como tal, não padece da ilegalidade por vício de forma que lhe atribuída no Relato da Auditoria, nem acarreta a consequência da ilegalidade dos atos praticados ao seu abrigo a que o mesmo Relato se refere¹⁹;

q)q. Nota-se, a propósito, que a sindicância da validade e conformidade constitucional do Decreto Regulamentar nº 6-A/2021 está pressuposta na sua promulgação presidencial, uma vantagem, como vimos supra, da forma legislativa escolhida pelo Governo para concretização do mecanismo criado pelo Parlamento;

r)r. Desconstruída a suposta ilegalidade do Decreto Regulamentar nº 6-A/2021, os atos que materializaram a modificação contratual por ele operada – confirmada e isenta de reparo no Relato da Auditoria – não são, pois, passíveis de censura, não ocorrendo violação das supracitadas normas do CCP;

s)s. O que necessariamente afasta qualquer (eventual) aplicação da alínea l) do nº 1 do artigo 65º da LOPTC;

t)t. E mesmo que, por mera hipótese académica, caso assim não se entendesse, sempre faltaria no caso o requisito da ilicitude, imposto pela lei penal - aqui aplicável por força do previsto no nº 4 do artigo 67º da LOPTC. A signatária agiu no *cumprimento de um dever imposto por lei*, conforme notado supra (cfr. artigo 31º, nºs 1 e 2, alínea c) do Código Penal);

u)u. E faltaria também, segunda conjectura puramente académica, o requisito inultrapassável da culpa (art. 61º, nº 5 da LOPTC, aplicável *ex vis* art. 67º, nº 3 do mesmo diploma)- a signatária atuou convicta do dever a que está adstrita de cumprimento escrupuloso da lei e certa de que não é sua competência, nem seu dever, a sindicância de atos normativos, regularmente dimanados de a quem cabe, constitucionalmente, o poder legislativo.



¹⁹ Nº 3, a fíis 5-6.