



UNIVERSIDADE DE
COIMBRA



Verena Silveira Gois

O REGIME COMUNITÁRIO DOS AUXÍLIOS DE
ESTADO FISCAIS.
UMA ANÁLISE À LUZ DO CASO INOVAR AUTO

Dissertação apresentada à Faculdade de Direito da Universidade de
Coimbra no âmbito do 2.º Ciclo de Estudos em Administração Público-
Privada orientada pelo Professor Doutor João José Nogueira de Almeida.

Outubro de 2018.

FACULDADE DE DIREITO
UNIVERSIDADE D
COIMBRA



Verena Silveira Gois

**O REGIME COMUNITÁRIO DOS AUXÍLIOS DE
ESTADO FISCAIS.**

UMA ANÁLISE À LUZ DO CASO INOVAR AUTO

**THE COMMUNITY SYSTEM OF TAX STATE AID.
AN ANALYSIS IN THE LIGHT OF THE INOVAR AUTO
CASE**

Dissertação apresentada à Faculdade de Direito da Universidade de
Coimbra no âmbito do 2.º Ciclo de Estudos em Administração Público-
Privada.

Orientador Professor Doutor João José Nogueira de Almeida.

Coimbra, 2018.

AGRADECIMENTOS

"Ninguém escapa ao sonho de voar, de ultrapassar os limites do espaço onde nasceu, de ver novos lugares e novas gentes. Mas saber ver em cada coisa, em cada pessoa, aquele algo que a define como especial, um objeto singular, um amigo - é fundamental. Navegar é preciso, reconhecer o valor das coisas e das pessoas, é mais preciso ainda."

Antoine de Saint-Exupery

Uma dissertação de mestrado é uma aventura que inclui um caminho permeado por desafios, tristezas, incertezas e alegrias. No entanto, apesar do processo solitário a que qualquer investigador está destinado, várias pessoas foram indispensáveis para encontrar o melhor rumo em cada momento dessa caminhada. Esta trajetória só foi possível com o apoio, energia e força de várias pessoas às quais sou profundamente grata.

À Deus, por TUDO.

À minha família, pelo apoio incondicional e incentivo à realização dos meus sonhos. Especialmente à minha mãe Cristina, pela ternura e força, e ao meu pai, Fernando, pelo encorajamento. Vocês são os meus maiores exemplos de amor. Obrigada por todo apoio prestado ao longo de toda a minha vida acadêmica, e, sobretudo, por embarcarem comigo nessa jornada para além do Atlântico. Ao meu irmão, pelo companheirismo. À minha querida madrinha, por todo o carinho e por ter acreditado nesse projeto desde o início. Ao meu avô Gois e a minha tia avó Carmem, pelo acolhimento e afeto.

Não poderia deixar de agradecer ao orientador desta dissertação o Professor Doutor João Nogueira de Almeida, pela orientação prestada, pelo seu incentivo, disponibilidade e apoio que sempre demonstrou. Aqui lhe exprimo a minha gratidão.

A todos os amigos e colegas que de uma forma direta ou indireta, contribuíram, ou auxiliaram na elaboração do presente estudo, pela paciência, debates acadêmicos nas madrugadas, pela atenção, companheirismo e cuidado, e pela força que prestaram em momentos menos fáceis, sem o apoio de vocês teria sido impossível. Para não correr o risco de não enumerar algum não vou identificar ninguém, aqueles a quem este agradecimento se dirige saberão, desde já os meus agradecimentos.

RESUMO

Defronte a crescente crise financeira de ordem global, os Estados-membros da União Europeia são incentivados a ponderar a concessão de benefícios fiscais, face à proibição de adoção de medidas incompatíveis com o Mercado Interno. Em sede de um estudo comparado pretende-se averiguar a contribuição dos Estados-Membros para o desenvolvimento dos seus territórios, ao intervir nas diversas áreas sociais e económicas, nomeadamente com recurso à fiscalidade, e possíveis violações aos princípios consagrados no âmbito do Tratado de Funcionamento da União Europeia, desde que afetem ou ameacem afetar a concorrência, à luz do caso paradigmático da INOVAR AUTO. Por um lado, a prerrogativa dos Estados de ingerência nas suas economias legitima a disciplina dos auxílios de Estado em termos de concessão, por outro, a existência de um projeto robusto de cooperação e integração entre países, tal como o da União Europeia, clama pelo equilíbrio da concorrência internacional.

PALAVRAS-CHAVE: Auxílios de Estado. Tributário. Fiscalidade. Administração Europeia. Benefícios Tributários. INOVAR AUTO. Brasil.

ABSTRACT

In the face of the growing global financial crisis, the Member States of the European Union are encouraged to consider granting tax benefits in the face of a ban on measures incompatible with the Internal Market. A comparative study is intended to ascertain the contribution of the Member States to the development of their territories, by intervening in the various social and economic areas, in particular through taxation, and possible violations of the principles enshrined in the framework of the Treaty of Operation of the European Union, as long as they affect or threaten to affect competition, in the light of the paradigmatic case of INOVAR AUTO. On the one hand, the prerogative of States of interference in their economies legitimates the discipline of State aid in terms of granting, on the other hand, the existence of a robust cooperation and integration project between countries, such as the European Union, calls for balance of international competition.

KEYWORDS: State aid. Tributary. Taxation. European Administration. Tax Benefits. INOVAR AUTO. Brazil.

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

AE	Auxílios de Estado
CEE	Comunidade Económica Europeia
CFRB	Constituição Federal da República Brasileira
CRP	Constituição da República Portuguesa
GATT	General Agreement on Tariffs and Trade
I&D	Investigação e Desenvolvimento
IFI	Instituição Fiscal Independente
INOVARAUTO	Programa de Incentivo à Inovação Tecnológica e Adensamento da Cadeia Produtiva de Veículos Automotores
IPEA	Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
MDIC	Ministério da Indústria Comércio Exterior e Serviços
MERCOSUL	Mercado Comum do Sul
OCDE	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico
OMC	Organização Mundial do Comércio
OSC	Órgão de Solução de Controvérsia
P&D	Pesquisa e Desenvolvimento
PADIS	Programa de apoio ao desenvolvimento tecnológico da indústria de semicondutores
PATVD	Programa de apoio ao desenvolvimento tecnológico da indústria de equipamentos para a TV digital
PDP	Política de Desenvolvimento Produtivo
PIB	Produto Interno Bruto
PITCE	Política Industrial, Tecnológica e de Comércio Exterior
RFB	Receita Federal do Brasil
STF	Supremo Tribunal Federal
TCU	Tribunal de Contas da União
TFUE	Tratado de Funcionamento da União Europeia
TJUE	Tribunal de Justiça da União Europeia
UE	União Europeia

SUMÁRIO

1. Introdução.....	6
1.1. Objeto e objetivos da dissertação.....	6
1.2. Metodologia e Hipóteses do Trabalho	10
CAPÍTULO I.....	13
1. A relevância das medidas fiscais com ajudas de Estado e o caso Brasil – Inovar- Auto.	13
2. A positivação dos auxílios de Estado na União Europeia.....	16
2.1. Elementos caracterizadores dos auxílios de Estado.....	23
2.1.1. A previsão de vantagem	27
2.1.2. Utilização e origem dos recursos estatais.....	28
2.1.3. O favorecimento de certas empresas ou produções: a seletividade.....	31
2.1.3.1. Discriminação quanto aos beneficiários e excepcionalidade da medida	32
2.1.4. O impacto sobre trocas comerciais: distorção da concorrência intracomunitária ..	35
CAPÍTULO II.....	37
1. Os auxílios concedidos em regimes tributários.....	37
2. Características específicas dos auxílios sob a forma fiscal	39
2.1. A seletividade: natureza geral ou específica	41
3. Auxílios tributários como benefícios fiscais e o princípio da extrafiscalidade.....	45
4. Auxílios de Estado sob a forma fiscal – Desdobramentos de Política Industrial e Tributária e o Imposto sobre Produtos Industrializados.	48
4.1. Auxílios de Estado tributários – setores estratégicos brasileiros e o caso INOVAR AUTO.....	52
4.1.1. INOVAR AUTO- Enquadramento sob análise do Tratado de Funcionamento da União Europeia?	56
4.1.1.1. A Utilização de Recursos Estatais e Renúncia de Receitas do Estado Brasileiro.....	57
4.1.1.2. INOVAR AUTO: qual é a vantagem específica? ponderações acerca do critério da seletividade.	58
4.1.1.2.1. A (in)compatibilidade do INOVAR AUTO aos auxílios estatais à Inovação e Desenvolvimento.....	65
4.1.1.3. INOVAR AUTO e fatores de distorção de trocas comerciais entre Estados	71
4.1.1.4. Da subsunção da INOVAR AUTO ao auxílio de Estado incompatível	76
4.2. Consequências de um AE incompatível para o Estado membro à luz do caso INOVAR AUTO	77
5. Considerações sobre concessão de auxílios tributários – INOVAR AUTO e impacto na despesa fiscal.	83

5.1. INOVAR AUTO e aumento da despesa fiscal?.....	87
CAPÍTULO III.....	91
Conclusão.....	91
Bibliografia	97

1. Introdução

Em tempos de crise do Estado fiscal, questionamos as políticas de um Estado e em que medida a implementação de Programa de incentivo à fiscalidade consiste em viés de desenvolvimento ou mera vontade política dos governos, ao distorcer o âmago da concessão dos auxílios de Estado, bem como o funcionamento da concorrência.

O tema que versaremos – auxílios de estado sob a forma de benefícios fiscais – é oriundo do interesse da temática em termos de transformações na ordem econômica no contexto do *new public management*. Em particular, o tema também possui relevância do ponto de vista acadêmico, fruto do interesse despertado durante o Curso Sobre Direito da Concorrência da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra em abril de 2018, especificamente no que tange a parte da problemática dos auxílios de Estado ministrado pelo Doutor João Nogueira de Almeida.

A percepção inicial do instituto jurídico dos auxílios de Estado era escassa, o que nos exigiu proceder a um estudo mais denso e aprofundado a nível multidisciplinar de forma a unificar percepções jurídicas às de Administração Pública, e o que nos levou a uma empatia e consequente entusiasmo por esta matéria. A terminologia inicial ora referida podia confundir-se com outras figuras com aspectos comuns tais como subvenções, subsídios ou ajudas.

Em sede de dissertação de Mestrado em Administração Público-Privada, adotaremos uma abordagem sistêmica que englobe tanto o viés jurídico dos conceitos como neste ramo do saber. A temática escolhida é justificada pela sua relevância e atualidade.

A escolha deste estudo de caso, ocorrido no Brasil, pretende abarcar estas questões complexas e promover reflexões acerca dos sistemas distintos – tanto a nível brasileiro quanto no domínio europeu, na análise de medidas fiscais que se assumem como auxílios de Estado.

1.1. Objeto e objetivos da dissertação

O objeto da dissertação é o estudo dos auxílios de Estado sob a forma de benefícios fiscais em sede de direito comparado (Brasil e União Europeia), a ser percebido concretamente através do estudo de caso do que ficou conhecido como o “INOVAUTO”

ocorrido no Brasil e os reflexos em matéria fiscal para a Administração Pública. A disciplina do controle dos auxílios de Estado previsto, atualmente, no Tratado de Funcionamento da União Europeia (TFUE)¹, nos artigos 107.º a 109.º, segue um princípio consagrado na proibição aos auxílios de Estado, admitindo-se excepcionalmente a sua compatibilidade com o Mercado Comum².

Deste modo, os auxílios de Estado, enquanto instituto jurídico consagrado na doutrina hodierna, funcionam como conjunto de mecanismos alternativos que um governo possui para dispor de parte do seu orçamento, ao conferir vantagem econômica seletiva aos beneficiários, suscetível de afetar as trocas comerciais entre os Estados-Membros e que falseie ou ameace falsear a concorrência intracomunitária³.

Não obstante as diversas formas que um AE pode se consubstanciar⁴, é cediço que a concessão pelo Estado de recursos de seu orçamento pode representar uma diversificação da despesa fiscal⁵ e, conseqüentemente, uma renúncia de receitas.

Paralelamente, outro aspecto na presente investigação revela-se na análise de um caso paradigmático no Brasil sobre benefício concedido nesses termos para o setor automobilístico⁶, em troca de pesquisa e desenvolvimento, de forma a apreciar possíveis desequilíbrios econômicos, e, sobretudo hipotéticas violações às garantias dos contribuintes sob o viés da extrafiscalidade.

O caso supramencionado da INOVAR AUTO ganhou relevância e constituiu a nossa escolha, porque permite a compreensão dos auxílios de Estado, designadamente sob a forma tributária, ou seja, quando a medida adotada pelo Estado-Membro prevê uma intervenção no mercado a nível fiscal.

Deste modo, uma das finalidades da nossa pesquisa é a reflexão acerca da legalidade e compatibilidade dos auxílios de Estado, concedidos como benefícios tributários à setores específicos, com redução das suas respectivas cargas tributárias à luz da base principiológica

¹ Tratado de Funcionamento da União Europeia, ora designado TFUE.

² Em sede de União Europeia, como veremos no desenvolvimento do presente trabalho os AE são permitidos em determinadas situações que a Comissão possui o dever de verificação quanto ao preenchimento dos pressupostos autorizadores.

³ Vide definição extraída do artigo 107.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE).

⁴ Cfr. artigo 107.º, n.º 3 do TFUE

⁵ Cfr. conceito definido por José Casalta Nabais, *Crise e Sustentabilidade do Estado Fiscal*, p.114

⁶ Programa INOVAR AUTO do Governo Brasileiro, lançado em 2015, ora em vias de ser substituído pelo programa Rota 2030.

dos preceitos orçamentais norteadores do *new public management*⁷, e dos pilares da governança para análise da gestão, a partir da avaliação destas políticas públicas⁸.

Pretende-se, portanto, realizar uma análise comparativa jurídico-legal e política acerca do tratamento dos auxílios de Estado, nomeadamente na forma de benefícios fiscais setoriais, entre o Brasil e o sistema preconizado pelos Estados Membros da União Europeia, abordando questões atinentes ao equilíbrio das finanças públicas⁹.

A nossa abordagem do caso INOVAR AUTO prevê o enquadramento teórico dos auxílios de Estado, de forma a recorrer ao direito comparado para avaliar a complexidade dos desfechos diferentes em casos similares na União Europeia. Destarte, defendemos que a concessão de incentivos fiscais¹⁰ deve ser pautada sob a perspectiva do interesse público – próprio coletivo – bem estar geral e coesão econômica e social¹¹, sob o viés de imparcialidade, que inclui a igualdade de oportunidades e da relação dessa com a desigualdade econômica hereditária – e uma questão mais ampla acerca de quais são as causas sociais de desigualdade distributiva que devem ser consideradas afrontosamente arbitrarias¹². Isso porque a destinação pública é o princípio que legitima a extrafiscalidade, uma vez que a ação política e econômica do Estado, tem vista ao atendimento dos interesses públicos e coletivos, ainda que de forma indireta.¹³

Nesse sentido em termos gerais, é imprescindível que a concessão desse tipo de benesses trazidas por auxílios estatais esteja pautada por valores para estimular certos comportamentos, tais como inovação tecnológica, desenvolvimento regional e deve ser

⁷ Cfr.. DUTRA, 2013, 221: Na evolução histórica da Administração Pública identificam-se dois modelos fundamentais: o modelo tradicional-burocrático e o modelo denominado New Public Management (NPM). Neste sentido, Stephen P. Osborne aduz que a Administração Pública passou pelo modelo tradicional que se caracterizava num sistema burocrático e estático, depois vivenciou um modelo mais dinâmico chamado New Public Management em que se vislumbrava a adoção de técnicas gerenciais do setor privado com foco na gestão e na liderança nas organizações do setor público. Para aprofundamento no tema V. PECCI, A; PIERANTI, OP; RODRIGUES, S. Governança e new public management: convergências e contradições no contexto brasileiro. *Organizações & Sociedade*. 46,39,2008, ISSN: 1984-9230.

⁸ Vide OSBORNE, Stephen P. The New Public Governance? In: *Public Management Review*, Vol.8, nº 3, 2006. p.377-387.

⁹ Para maiores desenvolvimentos v. TAVARES DA SILVA, Suzana. A Intervenção de Organismos Independentes na Avaliação das Regras Fiscais e o respectivo contributo para a sustentabilidade do sistema fiscal: o Conselho das finanças públicas. In: *Sustentabilidade Fiscal em Tempos de Crise*, Almedina, Coimbra, 2011.

¹⁰ Uma das formas de concessão de auxílios de Estado

¹¹ Cfr. MARQUES, Alfredo. Política Comunitária de Auxílios de Estado e Coesão Económica e Social. In: *O impacto do alargamento na política de coesão da União Europeia*. Centro de Informação Europeia Jacques Delors. 2015, p.17-22

¹² MURPHY; NAGEL, 2005, p.97

¹³ PIRES, 2007, p.28

avaliada concretamente sob o aspecto do custo e benefício dos resultados perseguidos na intervenção estatal.

Assim, na parte I faremos uma breve apreciação teórica da concepção dos auxílios de Estado com base na legislação europeia, distinguindo as suas formas de concretização, enfoque no princípio geral da incompatibilidade dos mesmos para analisar seus elementos caracterizadores e, principalmente, sua análise de compatibilidade com enfoque dos auxílios sob a forma de benefícios fiscais setoriais.

Na parte II abordaremos concretamente as especificidades dos auxílios tributários face ao regime geral de auxílios, elucidando questões extrafiscais. Em seguida, trataremos da vertente empírica que será destinada à análise do programa INOVAR AUTO lançado pelo governo brasileiro, suas consequências até o presente momento e como tal auxílio seria tratado em sede de direito comparado, se eventualmente transposto para União Europeia em matéria de controle e regulação.

Em seguida, abordaremos aspectos inerentes à diversificação de despesas fiscais e renúncia de receitas pela concessão dos auxílios e sua adequação às matrizes e condições legais-jurídico-políticas, para avaliar de modo global a sustentabilidade do Estado Fiscal.

À luz dos estudos mais recentes sobre equilíbrio orçamental e sob o manto da nova Administração Pública, questionamos em que medida a utilização da roupagem dos auxílios estatais efetivamente contribui para finalidades extrafiscais.

Pretendemos encerrar a análise, com as conclusões que se afiguram pertinentes, em função da revisão da literatura, do estudo de caso e do espírito de compreensão desenvolvido pela matéria com as conclusões extraídas pela pesquisa qualitativa realizada por revisão da doutrina e jurisprudência atuais, visando a possível contribuição para o desenvolvimento de trabalhos académicos futuros. Ressalte-se que a presente reflexão não é imune de limitações, designadamente quando se opta pelo estudo de caso, para estudar uma realidade e onde nos aventuramos a apresentar algumas sugestões para trabalhos futuros de investigação.

Na elaboração deste trabalho de Dissertação aspiramos, especificamente:

- Promover o debate de um tema atual e relevante pouco discutido no meio académico, para a ordem económica a nível de globalização, sob a ótica da Administração Pública para um orçamento equilibrado.
- Suscitar reflexões acerca da importância dos auxílios de Estado enquanto instrumentos da ação dos Estados e as condições a que estão sujeitos, com vista à apreciação

de possíveis motivações com desvio de finalidade ou adoção de eventuais práticas ilícitas e consequências nefastas à concorrência no âmbito internacional.

- Analisar o caso INOVAR AUTO e suas peculiaridades e fundamentações para concessão de auxílios estatais a nível setorial – automobilístico, de acordo com os parâmetros da Comissão e jurisprudência europeia.
- Avaliar as consequências para a promoção de sustentabilidade fiscal dos Estados, face a renúncia de receitas promovidas pela crescente concessão de auxílios de Estado.

1.2. Metodologia e Hipóteses do Trabalho

Cabe então destacar a opção metodológica realizada, bem como a hipótese de trabalho construída para solução do problema, aqui testada. Inicialmente cumpre ressaltar que o que nos propusemos analisar nesta dissertação vai ao encontro do que é conceituado como auxílios de Estado sob a forma fiscal, não obstante pelo seu caráter atual, por estar cotejado no contexto do estudo das matrizes fiscais e orçamentárias de um Estado.

Optamos por uma metodologia com o estudo de caso, dada especificidade do caso que pretendemos abordar. Enquanto trabalho científico de caráter qualitativo, utilizaremos como fonte principal a revisão da literatura sobre o tema. Com bem referem Oliveira e Ferreira (2014: 21)¹⁴ “a investigação científica é um processo de inquérito sistemático que visa fornecer informação para resolução de um problema ou resposta a questões complexas”.

Dentre o leque abrangente de métodos de pesquisa, elegemos o bibliográfico, em que a pesquisa foi baseada em referências, nomeadamente, documentos oficiais, artigos científicos e livros com o escopo de desenvolver com profundidade sobre o tema dos AE fiscais enquanto benefícios tributários. Nos propusemos a encontrar uma resposta teórica para o problema proposto: em que medida os auxílios de Estado tributários podem contribuir, de fato, para a promoção do desenvolvimento econômico e da política industrial de um país, e não como instrumentos de fomento à mera vontade dos governantes?

Optamos também por uma orientação mais qualitativa à luz de um estudo de caso – INOVAR AUTO - que permitiu o acesso a uso de algumas técnicas de recolha de dados.

¹⁴ OLIVEIRA, Elizabeth R; FERREIRA, Pedro. Métodos de Investigação: da interrogação à descoberta científica. Vida Económica, Editorial, S.A, Porto, 2014.

Segundo Oliveira e Ferreira (2014)¹⁵ um estudo de caso é uma investigação que se assume como particularística, isto é, debruça-se deliberadamente sobre uma situação específica que se supõe ser única ou especial, procurando descobrir o que há nela de mais essencial. Assim, nos coadunamos a doutrina de Robert Yin (2003), explicitando que os dados tratam de determinar relações de causa e efeito em situações reais, ou seja de que forma os factos acontecem em função uns dos outros e também de espectro avaliativo, quando passamos a esclarecer significados e produzir juízos.

Esta dissertação se insere nas tipologias apontadas, pois para a realização e desenvolvimento do trabalho recorreremos amplamente às premissas teóricas, doutrinárias e jurisprudenciais. Do mesmo modo, nos debruçamos ao levantamento de fontes bibliográficas e estruturação da revisão de literatura, nomeadamente, em livros, artigos científicos, periódicos e sítios na internet atinentes ao tema.

Ao adoptarmos como objetivo a revisão da literatura sobre as matérias, não olvidamos de uma contextualização histórica e teórica, bem como as questões de implementação, caracterização e controle na jurisprudência dos auxílios de Estado.

Na primeira fase da tese temos a delimitação de escolha do tema com auxílio do orientador Doutor João Nogueira de Almeida. Posteriormente a esta ponderação, sobreveio a escolha do “Caso INOVAR AUTO”, por ter ocorrido recentemente e um caso que envolveu o Brasil e engloba a análise comparativa de sistemas jurídicos distintos, no âmbito de pesquisa que almejamos estudar. Frisamos, contudo, em razão do múltiplo carácter que se insere na doutrina dos auxílios de Estado, o tema adotado não tem esgotamento na abordagem adotada nesta dissertação, à medida em que existem outros fechos para a exploração de pesquisa académica além deste estudo.

Na segunda parte, a construção metodológica foi realizada, também, pela revisão da literatura, quanto ao carácter de especialidade dos auxílios de estado tributários, através de pesquisa documental de fontes oficiais, tais como Comissão Europeia e Conselho, bem como em teses de doutoramento, dissertações e livros, como fase preliminar à preparação para o enquadramento teórico do estudo de caso.

Finalmente, na última fase examinamos o caso brasileiro, recorrendo as premissas firmadas pelo direito comunitário a fim de avaliar a suposta posição da Comissão europeia

¹⁵ *Ibidem*, p.96.

em situações semelhantes. Para tanto, utilizamos como instrumento de pesquisa o recurso à jurisprudência do Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE), face a complexidade dos casos postos em questão, sobretudo em termos de controle e supressão de auxílios incompatíveis com o mercado interno.

No contexto da última etapa deste trabalho académico, tecemos nossas conclusões com reflexões críticas, ao abrir novas perspectivas a outros investigadores que se interessem pelo tema.

CAPÍTULO I

1. A relevância das medidas fiscais com ajudas de Estado e o caso Brasil – Inovar-Auto

A relevância das medidas fiscais como ajudas de Estado é substancial no contexto hodierno, vez que representam importantes aspectos inerentes a intervenção estatal para consecução de políticas econômicas e industriais robustas em um governo.

Na conjuntura de passagem de um Estado Social para a consolidação do Estado Regulador¹⁶ e de formação de sua projeção econômica, processam-se cada vez mais auxílios à atividade econômica¹⁷ – ora designados como auxílios de Estado¹⁸ – concedidos às empresas ou certas produções¹⁹, com vistas à promoção do desenvolvimento econômico regional, investimento em certos setores em detrimento de pesquisa, inovação e

¹⁶ Acerca do papel e ascensão do Estado Regulador vide considerações JOÃO NUNO CALVÃO DA SILVA em O Estado Regulador, As Autoridades Reguladoras Independentes e os Serviços de Interesse Econômico Geral “O Estado deixa de ser o agente produtor e prestador de serviços econômicos – O Estado Administrador ou Estado de Serviço Público -, para passar a deter uma responsabilidade de controlo de funcionamento do mercado” – Publicado na revista Temas de Integração, nº 20 (2º Sem. 2005), Coimbra, Almedina; e reflexões do Doutor PEDRO COSTA GONÇALVES: Estado e Mercado - Revista da Faculdade de Direito da Universidade do Porto, vol. VII (especial: Comunicações do I Triénio dos Encontros de Professores de Direito Público), 2010, 97-128. Tanto na Europa, como nos Estados Unidos da América, a mais recente crise financeira (2008) ilustra a passagem, episódica mas decisiva, de uma lógica de responsabilidade pública de garantia (de Estado Regulador); Uma outra importante e até nuclear dimensão dos fins do Estado de Garantia consiste na protecção e promoção do mercado e da concorrência. Alude-se, a este propósito, a um “enriquecimento do interesse público”, fenómeno que resulta de a defesa da economia de mercado ter passado a incluir o catálogo dos fins do Estado e, portanto, de a concorrência no Mercado ter passado a constituir um valor de interesse público. p.5-6. Cf. CLAMOUR, Guylain. Intérêt général et concurrence (essai sur la perennité du droit public en économie de marché), Paris, Dalloz, 2006.

¹⁷ Não podemos olvidar o crescente recurso aos auxílios de Estado, no contexto de crise financeira de 2008, nas palavras de DOS SANTOS, Antonio (org); CADETE et al In: Jurisprudência sobre auxílios de Estado: Jurisprudência Portuguesa de Direito da Concorrência Capítulo 6, p.4 “não deveremos esquecer o amplo recurso a políticas de AE como forma de minorar os efeitos da crise de 2007 e de resgatar o sistema financeiro. Para minorar os efeitos recessivos do racionamento do crédito e da quebra da procura e evitar guerras de subsídios e atitudes protecionistas dos EM, a Comissão aprovou, em 2009, um “Quadro temporário relativo às medidas de AE destinadas a apoiar o acesso ao financiamento durante a atual crise financeira e económica” (Comunicação 2009/C 83/01) e, no mesmo período crítico, as chamadas Comunicações da crise (“Comunicação Bancária”, “Comunicação sobre a recapitalização”, “Comunicação sobre ativos depreciados” e “Comunicação sobre a reestruturação”).

¹⁸ Vide JOÃO NOGUEIRA DE ALMEIDA, Sobre o controlo dos auxílios de Estado na União Europeia: conteúdo, sentido e limites da análise económica na avaliação da compatibilidade dos auxílios de Estado com o mercado interno. Tese de doutoramento em Ciências Jurídico-Económicas, apresentada à Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, sob a orientação do Professor Doutor Manuel Lopes Porto. Coimbra, 2012.

¹⁹ Vide o artigo 107, nº 01 do Tratado Sobre o Funcionamento da União Europeia.

desenvolvimento, bem como como meio de promoção à cultura e a conservação do património, dentre outros²⁰.

Destarte, a matéria dos auxílios de Estado assume importância fulcral posto que a política governamental está fortemente relacionada ao funcionamento do mercado. Sob um prisma ideal, a livre concorrência permitiria todas as empresas irem a jogo, nele permanecerem ou dele saírem, determinados exclusivamente pelas variáveis do mercado.

Utopicamente, não haveria distorções nem afrontas a este primado, pois os preços poderiam funcionar como indicadores relativamente perfeitos da escassez e ditariam às empresas o que produzir, como produzir e para quem produzir²¹.

No entanto, a realidade nos remete a um sistema de uma economia de mercado baseada no sistema de lucros e prejuízos, que engendram discrepâncias e falhas²² na economia, de modo a gerar uma instabilidade macroeconômica, que inevitavelmente²³ clama por uma intervenção estatal. Na lição de Santos²⁴ um meio básico de intervenção estatal é oriundo das políticas nacionais de incentivos para a captação de investimento e de capital ou para a manutenção, no mercado nacional, do capital e investimento existentes, que configuram as tradicionais políticas de fomento.

Dessa forma, conclui-se que o Estado intervém fundamentalmente ao regular o instrumento do mercado para garantir a concorrência leal e justa, valendo-se também da política social, e opera também em casos peculiares que não se possam resolver por via do mercado ou criar as condições para que este funcione²⁵.

²⁰ Vide nº 3 do artigo 107 do Tratado Sobre o Funcionamento da União Europeia.

²¹ ALMEIDA, João Nogueira. 2012, p.14.

²² A teoria das falhas de mercado fornece a justificativa econômica perfeita para a intervenção do governo em uma economia de livre mercado. A título ilustrativo as quatro básicas 'falhas de mercado' são: (1) monopólio, (2) externalidades, (3) bens públicos, e (4) instabilidade macroeconômica.

²³ A intervenção estadual na vida econômica é, apesar dos tempos de neo-liberalismo, uma realidade incontornável. Cfr. SANTOS, António Carlos. Auxílios de Estado e Fiscalidade. Almedina, Coimbra, 2003. p.27.

²⁴ SANTOS, *op. cit* – p.28 e ss.

²⁵ Nesse âmbito vide considerações tecidas por Paula Cristina Oliveira Lopes de Ferreirinha Loureiro, Aliás, partindo deste enfoque, é legítimo afirmar que os mercados nunca tiveram natureza exclusivamente privada, facto que é hodiernamente ainda mais notório, em atenção à emergência e subsistência de mercados ligados a formas de regulação pública, a intervenções legislativas, em suma, a um ambiente institucional de natureza pública. In: Auxílios de estado no domínio do direito europeu da concorrência: o controlo da comissão e a atuação dos tribunais nacionais. Universidade do Minho, 2016. p.52-53.

Destarte, os auxílios públicos constituem um dos meios de intervenção que os Estados podem se utilizar com vista a garantir a realização de estabilização da economia, melhorar a afetação dos recursos disponíveis e até redistribuição do rendimento²⁶.

Em termos gerais, a política econômica e industrial de um país é baseada a partir dos seguintes mecanismos de intervenção do Estado no domínio econômico, dentre outros: precificação, exigências de conteúdo local, investimentos em pesquisa e desenvolvimento (P&D), metas de eficiência energética e gestão tributária – instrumentos esses adotados isoladamente ou de modo combinado, com vistas a promover determinado setor e impulsionar o mercado nacional.

Com efeito, um dos meios clássicos de intervenção estadual por natureza é a atribuição de benefícios fiscais a determinados setores econômicos.

Nessa senda a presente pesquisa tem como objetivo promover uma reflexão acerca da concessão de benefícios tributários do Governo Federal brasileiro às empresas do setor automobilístico, com redução das suas respectivas cargas tributárias, em especial o regramento relativo ao Regime Automotivo INOVAR AUTO. Buscamos compreender os fundamentos de criação do mesmo e se em uma análise comparativa, tal regime seria considerado pela União Europeia enquanto auxílio tributário incompatível.

Além disso, parece ser questionável a opção do poder público brasileiro em adotar como uma das principais linhas de desenvolvimento nacional o “Programa de Incentivo à Inovação Tecnológica e Adensamento da Cadeia Produtiva de Veículos Automotores – INOVAR AUTO”.

Em síntese, o programa foi inaugurado pelo governo brasileiro em meados de 2012 pela Medida Provisória Nº 563, posteriormente convertida na Lei 12.715/12, e regulamentado pelo Decreto 7.819/12, com vigência até dezembro de 2017. Estabeleceu-se a concessão de crédito presumido de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) sobre aquisições de insumos estratégicos e ferramentaria, dispêndios com pesquisa e desenvolvimento (P&D) e gastos com engenharia, tecnologia industrial básica e capacitação de fornecedores, destinado às empresas do setor automotivo que cumprissem requisitos específicos²⁷.

²⁶ Cfr. João Nogueira de Almeida, *op. cit.* 2012, p.14

²⁷ Para ter direito ao benefício fiscal a empresa deverá solicitar habilitação ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC) e atender a condições gerais e específicas. Em relação às condições específicas de habilitação ao Programa, para aquelas empresas que produzam veículos no Brasil, devem

Notável registrar que o caso em análise engendrou contencioso internacional, quando em 2015 o Brasil foi acionado pelo painel da Organização Mundial do Comércio²⁸ (OMC) pelos países europeus, e pelo Japão em razão de, supostamente, ter adotado medidas protecionistas para beneficiar a indústria nacional no programa INOVAR AUTO e dificultar a entrada de importados, vez que procedeu ao aumento do IPI sobre estes, configurando explícita distorção da concorrência.

Nesse ínterim, para a presente investigação utilizaremos a base principiológica advinda do ordenamento jurídico da União Europeia para análise de tais medidas fiscais na qualificação de ajudas de Estado, abordando a doutrina relacionada ao assunto e seus respectivos atributos e qual seria o desdobramento material e formal se, hipoteticamente, tal medida fosse adotada por uma país membro desta Organização de caráter supranacional²⁹.

2. A positivação dos auxílios de Estado na União Europeia

Importante salientar que no âmbito europeu, o Tratado (TFUE) no artigo 5º aduz que os Estados “coordenam as suas políticas económicas no âmbito da União”³⁰, constituindo os auxílios meios pelos quais os Estados as executam consoante com as finalidades constitucionalmente previstas, que visam, sobretudo, a correção das distorções no mercado, a consecução do desenvolvimento econômico e social - que caracterizam genericamente os interesses públicos relevantes³¹.

necessariamente, realizar no País, quantidade mínima de atividades fabris e de infraestrutura de engenharia relacionadas no Anexo III do Decreto 7.819/12; outra condição é em relação aos dispêndios em pesquisa e desenvolvimento em percentuais mínimos incidentes sobre a receita bruta total de vendas de bens e serviços, e dispêndios em engenharia, tecnologia industrial básica e capacitação de fornecedores nos mesmos percentuais.

²⁸ Caso registrado sob o código DS472 na Organização Mundial do Comércio (OMC).

²⁹ Acerca da natureza jurídica da União Europeia, vide MACHADO, Jonatas. *Direito da União Europeia*. Coimbra Editora, 2010, p.34: “Antes de mais, convém ter presente a ambiguidade que rodeava o estatuto da UE antes dos artigos 1.º e 47.º do TUE na redacção que lhe foi dada pelo Tratado de Lisboa. Por vezes a UE era qualificada como uma organização internacional de natureza supranacional, por sinal com o grau de integração e institucionalização mais elevado [...]” E, mais adiante adverte (2010:35-36): “A presença no seu seio de diferentes níveis de integração jurídica e política tornava o estatuto internacional da UE algo duvidoso. Não era certo que se estivesse aí perante uma organização internacional dotada de personalidade jurídica internacional. [...] Em todo o caso, o objetivo do processo de integração tem sido o de dotar a UE de um quadro institucional, político e jurídico coerente, assegurando a sua natureza de verdadeira união e não de mera proliferação de pilares.”

³⁰ Cfr. Art. 5º, nº 1 do TFUE.

³¹ Uma justificação mais densa acerca da concessão de auxílios públicos como instrumento de realização de objetivos de interesse geral, é intrinsecamente ligado a atuação do Estado no exercício de garantia das necessidades coletivas nas áreas econômicas, sociais e culturais, enquanto direitos fundamentais dos cidadãos.

No entanto, a concessão de auxílios por um Estado, principalmente os de natureza tributária, pode minar a concorrência a nível externo, ao afetar as trocas comerciais entre os países, fomentar o protecionismo nacional e refutar os objetivos teleológicos vigentes no Tratado (TFUE), prejudicando a construção de um mercado único³² em termos de integração profunda entre os Estados membros.

No tocante ao tema, vigora na União Europeia o princípio de economia de mercado aberto e de livre concorrência na construção do mercado interno³³ e na coordenação das políticas econômicas dos Estados membros³⁴.

Com efeito, conforme posicionamento de Santos³⁵ a intervenção de um Estado na economia tem de ser compreendida à luz dos princípios e normas de uma denominada ‘constituição econômica’ comunitária, sujeitas ao controle das instituições comunitárias, mormente concentradas na Comissão.³⁶ Deste modo, merece relevo o n.º 1, *b* do artigo 3º do TFUE que consagra a competência exclusiva da União no “estabelecimento das regras de concorrência necessárias ao funcionamento do mercado interno³⁷”, que abrange a regra geral dos auxílios de estado.

O sistema de proteção da concorrência no mercado interno foi pautado em promover o equilíbrio entre dois princípios fundamentais do direito comunitário, conforme exemplifica Marcelino (2016: 136): “por um lado, a livre circulação de bens e serviços num espaço integrado e sem fronteiras e, por outro lado, a necessidade de implementar políticas de concorrência que controlem a atuação dos Estados-Membros e das empresas³⁸”.

³² O artigo 3º, nº 3 do Tratado da União Europeia (TUE) preconiza a existência de um mercado interno e enuncia uma pluralidade de objetivos nomeadamente econômicos que a União deve prosseguir, os quais consistem na obrigação de promover um desenvolvimento sustentável, velando pela coesão social bem como a estabilidade de preços num contexto de economia competitiva, para proteção e melhoramento da qualidade do ambiente.

³³ Caracterizado pela livre circulação de mercadorias, pessoas, serviços e capitais bem como pela ausência de fronteiras.

³⁴ Importante lembrar que Cfr. PEREIRA, 2013, p.28: “A integração de países em organizações internacionais conduz à erosão das possibilidades de acção dos Estados, limitando a sua soberania enquanto actor interventivo na economia através de ajudas publicas às empresas.”

³⁵ SANTOS, Antonio. *ob. cit.* p.27

³⁶ Importante ratificar o papel da Comissão Europeia no controle e avaliação em concreto das concessões de auxílios de Estado, nomeadamente no que tange a compatibilidade dos mesmos com o mercado interno europeu – que abrange os auxílios que afetam trocas comerciais entre estados membros. Cfr. ALMEIDA, João Nogueira, op. cit “a aplicação da proibição geral dos auxílios bem e as decisões acerca da compatibilidade dos mesmos com o mercado interno cabem à Comissão, que actua de forma independente dos Estados.” p.230.

³⁷ Cfr. Art. 3º, nº 1, *b* do TFUE.

³⁸ MARCELINO, Carla. Auxílios do Estado: Introdução ao conceito à luz do artigo 107º do TFUE e do atual contexto europeu. e-Pública. Revista Eletrónica de Direito Público. Vol. 3 No. 2, novembro 2016 (135-159), p.136.

Historicamente, os auxílios de Estado enquanto instrumentos de política industrial e econômica, possuem antecedentes no *General Agreement on Tariffs and Trade* (GATT) firmado em 1947³⁹, atualmente gerido no âmbito da Organização Mundial do Comércio⁴⁰.

No entanto, no contexto de criação na Comunidade Europeia do Carvão e do Aço⁴¹ em 1950, já se preconizava a proibição ao auxílio estatal de forma rígida, sendo transposto em uma versão “mais flexível” para a Comunidade Econômica Europeia⁴² de 1957, que assumiu o preceito da incompatibilidade.

Com ênfase a prossecução daquele que viria a ser o “mercado interno”, desde a origem da CEE, a implementação do mercado comum foi estruturada sob os seguintes pilares: união aduaneira, políticas comunitárias da agricultura, do comércio e da concorrência⁴³ e as quatro liberdades fundamentais.

No entanto, não obstante a consagração da livre circulação, essa por si só não se configurava como suficiente a garantir sua efetividade face às ameaças advindas do mercado intracomunitário, emergindo a necessidade de regras explícitas quanto às restrições nacionais de forma a evitar o abuso de posições dominantes, a existência de cartéis e os auxílios de Estado às empresas ou setores nacionais.

Deste modo, a jurisprudência do TJCE firmou precedentes⁴⁴ desde 1961 acerca dos regimes fiscais especiais em relação a um regime geral, que aborda o conceito de ajuda estatal por uma concepção mais abrangente que uma subvenção, vez que abarca não só prestações positivas, mas intervenções que globalmente aliviam as cargas que normalmente oneram uma empresa ou produção.

Com a edificação da União Europeia consolidada em 1993, pelo Tratado de Maastricht e conseqüente ideia de mercado interno, enquanto espaço não delimitado por fronteiras internas com a união monetária e econômica, a proteção da concorrência se tornou

³⁹ Sobre o GATT 1947 – Vide *Agreement on Subsidies and Countervailing Measures* (“SCM Agreement”).

⁴⁰ Cfr. Acordo sobre Subsídios e Medidas Compensatórias: SCM Agreement - Article 3: Prohibition 3.1 *Except as provided in the Agreement on Agriculture, the following subsidies, within the meaning of Article 1, shall be prohibited: (a) subsidies contingent, in law or in fact, whether solely or as one of several other conditions, upon export performance, including those illustrated in Annex I; (b) subsidies contingent, whether solely or as one of several other conditions, upon the use of domestic over imported goods.* 3.2 *A Member shall neither grant nor maintain subsidies referred to in paragraph 1.*

⁴¹ Vide Tratado de Paris, 1951.

⁴² Tratado de Roma, 1958

⁴³ Vide Artigo 3º do Tratado de Roma.

⁴⁴ Caso *De Gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg/ Alta Autoridade*, julgado em 23 de fevereiro de 1961. Processo 30/59, p.3, ponto A-2 que versava sobre um auxílio concedido pelo Estado Alemão ao setor mineiro.

primordial para a manutenção de uma economia em termos comunitários, enquanto requisito de sobrevivência desta Organização supranacional⁴⁵.

A tendência excessiva dos Estados membros para o manejo de ajudas de Estado como forma de proteção às empresas ou produções teoricamente “ineficientes” e projeção relevante no mercado interno, contraria o espírito de solidariedade inserido Tratado no que concerne “a eliminação dos obstáculos existentes” e que exige “[...] uma acção concertada tendo em vista garantir a estabilidade na expansão económica, o equilíbrio nas trocas comerciais e a lealdade na concorrência”⁴⁶.

Portanto, resta claro, conforme ensinamento de Pereira:

Os auxílios de Estado, enquanto medidas selectivas, têm um impacto nos preços e na alocação dos recursos o que, numa economia aberta, afecta o comércio entre empresas e, numa perspectiva global ou transnacional, poderá colocar uns Estados em vantagem em relação a outros afectando a capacidade concorrencial entre Estados integrados e daí resultando em uma verdadeira guerra de auxílios, cujos efeitos negativos ganham perspectiva transaccional⁴⁷. (PEREIRA, 2013, p.29)

Destarte, consagrou-se a regra geral da incompatibilidade dos auxílios de Estado⁴⁸ com o mercado interno, consoante artigo 107, nº 1 do TFUE, com vistas a garantir o bom funcionamento da concorrência a nível europeu⁴⁹, ora transcrito *in verbis*:

Salvo disposição em contrário dos Tratados, são incompatíveis com o mercado interno, na medida em que afectem as trocas comerciais entre os Estados-Membros, os auxílios concedidos pelos Estados ou provenientes de recursos estatais, independentemente da forma que assumam, que falseiem ou ameacem falsear a concorrência, favorecendo certas empresas ou certas produções.

⁴⁵ HENRIQUES, Miguel Gorjão. Direito Comunitário. 5ª Edição, Edições Almedina. 2008, pp 480-490.

⁴⁶ Vide Preâmbulo do Tratado de Funcionamento da União Europeia. “RECONHECENDO que a eliminação dos obstáculos existentes requer uma acção concertada tendo em vista garantir a estabilidade na expansão económica, o equilíbrio nas trocas comerciais e a lealdade na concorrência”

⁴⁷ PEREIRA, Liliana Ivone da Silva. As medidas fiscais selectivas e o regime dos auxílios de Estado na União Europeia – selectividade regional e a capacidade fiscal dos entes infra-estatais no caso “Açores” In: Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Alberto Xavier, Volume II, Org. FERREIRA, Eduardo Paz; TORRES, Heleno Taveira; PALMA, Clotilde Celorico. Almedina, 2013, p.28-29.

⁴⁸ A disciplina jurídica europeia inerente aos auxílios concedidos pelos Estados membros está, atualmente, contida nos artigos 107.º, 108.º e 109.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia.

⁴⁹ Consoante LOUREIRO, *op. cit.*, p.53 “Os auxílios públicos constituem uma matéria do maior relevo para a União, visto que, numa primeira aproximação, o objetivo do regime dos auxílios de Estado será idêntico ao da proibição das práticas anticoncorrenciais das empresas, ou seja, evitar a afetação do comércio entre os Estados membros e que a concorrência no mercado comum seja falseada.”

Sem embargo, os auxílios de Estado podem ser concedidos em situações pontuais. A regra excepcional que permite os auxílios de Estado no direito comunitário é assentada em fundamentos jurídicos-econômicos, os quais velam pela proteção da concorrência, garantindo-se que a atuação governamental não distorça o funcionamento do mercado, para além dos argumentos normalmente alavancados pela teoria econômica dominante⁵⁰.

Portanto, no contexto econômico, conforme elucida Marcelino (2016: 137) “a defesa de valores superiores [...] e a implementação de determinadas políticas económicas estratégicas permitem aos Estados adotar, a favor de determinada empresa, medidas de apoio excepcionais”⁵¹.

Deste modo, o princípio da incompatibilidade dos auxílios públicos⁵² com o mercado comum não assume um caráter automático. Resta claro, que apesar da eventual permissibilidade em relação aos auxílios de Estado, advinda dos números seguintes do artigo supramencionado, os Estados-Membros possuem liberdade para atribuição dos auxílios às empresas conforme orientações de política econômica interna.

Todavia, o exame quanto à compatibilidade e legalidade dos auxílios é de incumbência da Comissão, quando esta realiza verificação das condições jurídicas, conforme necessidade e relevância postas caso a caso⁵³.

⁵⁰ ROAUM, C. Le controle des aides d'État aux entreprises dans l'Union européenne, 1998, p.28 e ss *apud* DOS SANTOS, Antonio Carlos. Auxílios de Estado e Fiscalidade, 2003, p.147.

⁵¹ Conforme MARCELINO, Carla. Auxílios do Estado: Introdução ao conceito à luz do Artigo 107º do TFUE e do atual contexto europeu. *e-Pública* [online]. 2016, vol.3, n.2, pp.135-159. ISSN 2183-184X. Com efeito, por consequência da crise económica e financeira que se incrementou em 2008 e nos anos seguintes na Europa, o grau de excecionalidade da atribuição de medidas públicas de auxílio a particulares parece ter-se alterado, sendo de esperar que mais medidas sejam concedidas a entidades que delas possam beneficiar, desde que ainda cumpram os requisitos previstos no Tratado de Funcionamento da União Europeia. Não se retira por conclusão que os requisitos sofreram uma alteração conceptual, mas antes, que a Comissão Europeia registou um acréscimo significativo de pedidos de concessão de auxílios, por consequência dos Estados Membros se virem confrontados com a necessidade de recurso a medidas intervencionistas sobretudo no setor financeiro.

⁵² Com efeito, importante salientar que conforme prenuncia ALMEIDA, João Nogueira de, 2002, p.13-14:[...] A razão para a existência de um princípio da incompatibilidade dos auxílios de Estado com o mercado interno assenta fundamentalmente na ideia de que, num espaço económico integrado, as empresas, as regiões e particulares setores económicos não devem beneficiar, por sistema, de um apoio seletivo por parte dos poderes públicos. [...] Vigorando na União o princípio da economia de mercado, as empresas deveriam poder contar, em princípio, somente com as suas próprias forças concorrendo livremente entre si. [...] Contudo, nas economias de mercado as coisas não funcionam sempre da forma ideal que se acabou de descrever. Em muitas situações, o mecanismo de mercado não garante, nem a necessária estabilidade macroeconómica, nem uma eficiente afetação dos recursos, nem uma distribuição do rendimento de acordo com os padrões de justiça dominantes. Os Estados têm, assim, de intervir na economia, em ordem de promover a sua estabilização, a melhorar a afetação dos recursos disponíveis e, por último, com a finalidade de intentar uma mais justa distribuição dos rendimentos.

⁵³ Frise-se que com a consagração do Regulamento Geral de Isenção por Categoria (RGIC) –reduz-se os procedimentos inerentes à concessão de auxílios estatais, sobre o número de categorias de auxílios que não têm de ser notificados à Comissão. O Regulamento (CE) n.º 994/98 do Conselho conferiu poderes à Comissão para

Em suma, aquiescemos com a posição de Almeida (2012: 13) que “a União Europeia é o único espaço econômico integrado onde existe um controle efetivo dos auxílios de Estado às empresas”⁵⁴, em que estas medidas⁵⁵ estão sujeitas a regras e limites, enquanto pilar de uma integração comunitária sólida, de maneira a evitar protecionismos nacionais que não se coadunam aos objetivos do processo de integração.

É patente que este regime jurídico de proibição dos auxílios de Estado funciona como um instrumento ao serviço do correto funcionamento do mercado interno, que conduz um efeito direto no direito tributário nacional ao evitar que intervenções estatais que possam prejudicar a livre concorrência impeçam a afetação eficiente de recursos, conforme bem ilustra Soler Roch:

*El principio general de prohibición de las ayudas de Estado ilegítimas se proyecta sobre los ordenamentos tributarios de los Estados miembros, constituyendo de este modo, una importante limitación a tener en cuenta en el ejercicio del poder tributario y por ende, un elemento condicionante de las políticas fiscales nacionales, incluso aquellas materias que no son objeto de armonización o respecto de las cuales opera el principio de subsidiariedad*⁵⁶ (SOLER ROCH, 2006 *apud* BERNABEU, 2008, p. 13)

Nessa sistemática, a solução comunitária adotada torna-se extremamente necessária do ponto de vista de integração, pois consagra a existência de regras que garantem um controle supranacional na concessão de auxílios de Estado, ensejando garantir transparência

declarar, em conformidade com o disposto no artigo 109.º do Tratado, que algumas categorias podem, em certas condições, ser isentas da obrigação de notificação. Assim, vigorava o Regulamento (CE) n.º 800/2008 da Comissão, que veio a ser substituído pelo Regulamento (UE) n.º 651/2014 da Comissão que declara certas categorias de auxílio compatíveis com o mercado interno, dispensando-se sua análise anterior. Conforme posicionamento da Comissão Europeia, no bojo do *Vademecum* Regras comunitárias em matéria de auxílios estatais de 2008, Disponível em:

http://ec.europa.eu/competition/state_aid/studies_reports/studies_reports.html, p.13: Todavia, a abordagem económica mais refinada não significa que todos os auxílios estatais devam ser submetidos a uma apreciação aprofundada. Utilizando a lógica do critério do equilíbrio, a Comissão teve em conta exigências económicas quando estabeleceu as regras gerais relativas aos auxílios estatais, permitindo ao mesmo tempo a aplicação do sistema de controlo mais adequado.

⁵⁴ Cfr. João Nogueira de Almeida, Sobre Controlo dos Auxílios de Estado na União Europeia: Conteúdo, sentido e limites da análise económica na avaliação da compatibilidade dos auxílios de Estado com o mercado interno. Dissertação de Doutoramento em Ciências Jurídico-Económicas. Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra. Coimbra, 2002, p.12.

⁵⁵ Nesse diapasão ver Auxílios de Estado e fiscalidade, António Carlos dos Santos; apresentação de A. L. de Sousa Franco. Coimbra: Almedina, 2003.

⁵⁶ BERNABEU, Begoña Pérez. Ayudas de Estado em la Jurisprudencia comunitaria: concepto y tratamiento. Universidad de Alicante. Tirant lo blanch, Valencia, 2008 *apud* in SOLER ROCH. Las medidas fiscales selectivas en la jurisprudencia del TJCE sobre ayudas de Estado, Quincena Fiscal, nº 14, Julho de 2006, p.13.

e segurança neste tipo de política,⁵⁷ além de, indiretamente, eliminar o perigo dos governos cederem aos *lobbies* no momento de concessão dos mesmos, como defendem Nicolaides e Bilal⁵⁸ (1999:3).

À primeira leitura, pode revelar um aparente dilema entre a interferência efetiva da União Europeia na política econômica de um Estado membro, pois este é reservado a competência nacional. Contudo, conforme bem sintetiza Erdős e Gergely⁵⁹:

The reason of the main question is that the Commission has the right to intervene freely in the regulation of State aids, because the competition law is primary EU competence, it falls into the EU's exclusive competence, but the tax measures are under the competence of the Member States and in his case the EU' competence is based on the principle of subsidiarity. (ERDŐS e GERGELY, 2017, p. 108)

Ou seja, é justificada a atuação da Comissão em casos de auxílios de Estado, pois os mesmos integram a política da concorrência da União Europeia, que *prima facie*, é competência exclusiva⁶⁰ desta organização internacional.

Ademais, ao reconhecer a diversidade de mercados que compõe a União Europeia, traduzidas pelas assimetrias entre os países membros, o projeto inicial europeu preocupou-se, desde o início da Comunidade Europeia, com o estabelecimento de uma política de concorrência robusta, abrangendo assim os auxílios de Estado. Desta forma, ratificamos a doutrina defendida por Santos (2003:29) à medida em que “a preocupação primacial sempre foi a de reforçar a unidade das economias dos Estados membros, assomando o mercado interno como o mecanismo adequado a tanto”⁶¹.

Nesta esfera de solidificação da UE, realçamos o Acórdão Metro⁶² no que diz respeito a salvaguarda da concorrência, no remate de que o desenho institucional das

⁵⁷ PEREIRA, *op. cit.*, p.29.

⁵⁸ NICOLAIDES, P; BILAL, S. “State aid rules: do they promote efficiency?” In: Understanding State Aid Policy in the European Community: Perspectives on Rules and Practice, p.3

⁵⁹ ERDŐS; GERGELY. State Aids connection with Tax competition regarding the Principle of Subsidiarity in the European Tax Law. Juridical Current, Vol. 3, 2017.p-108.

⁶⁰ Cfr. estabelece o artigo 3º, Nº 1º, b do TFUE: *1. A União dispõe de competência exclusiva nos seguintes domínios: b) Estabelecimento das regras de concorrência necessárias ao funcionamento do mercado interno.*

⁶¹ SANTOS, *op. cit.* p.29

⁶² Acórdão do Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias, de 25/10/1977, Metro SB-GrossMarkte GmbH & Co. KG/ Comissão. Este Acórdão, apesar de não versar sobre auxílios públicos, mas sobre matéria de antitruste, estabelece diretrizes que podem estender-se, pelo menos no que concerne à filosofia jurídica subjacente, aos auxílios públicos. Disponível em:

<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A61992TJ0019>. Acesso 15 set. 2018.

políticas europeias para tal finalidade não perfaz um fim em si, mas constitui intermédio para alcançar os objetivos do Tratado.

De logo, entende-se que os auxílios, por eventualmente estarem sujeitos a minar uma sã concorrência e a coesão do mercado interno, são alvos de controle comunitário pela submissão a um regime definido nos seus elementos fundamentais e outras normatizações avulsas.

Nesta senda, imperioso, passarmos à análise dos fundamentos e caracterização do regime dos auxílios de Estado.

2.1. Elementos caracterizadores dos auxílios de Estado

No arcabouço jurídico-políticos que legitima a existência de um regime de auxílios de Estado sob a ótica interna de um país, há de se destacar o paradigma da soberania estadual, que se concretiza, conforme palavras Professor Jorge Miranda (1987: 842), no “poder de cada Estado de se organizar e reger” e na “capacidade de subsistência por si da ordem jurídica estadual, não dependente, quanto à sua validade, de qualquer ordem jurídica”⁶³.

Nesse sentido, as relações entre mercado e Estado são pautadas, sobretudo, na prossecução de fins políticos-constitucionais vastos, que validam sua esfera de atuação na atribuição de auxílios aos operadores econômicos⁶⁴. O fenômeno da intervenção dos poderes públicos no século XXI, pautado pela concessão dos auxílios, pode se materializar de diversas maneiras, seja a favor de determinados setores, empresas ou regiões, com o escopo de estímulo aos agentes econômicos⁶⁵.

Importante observar que as decisões governamentais para a concessão de auxílios, apesar de constituírem parte da política econômica-industrial de um país, devem possuir racionalidade ao se coadunarem aos motivos de outorga e efetuarem uma avaliação entre os benefícios, interesses, controle e eficácia – que são balizados, especialmente, pelos desígnios de interesse público.

⁶³ Cfr. JORGE MIRANDA, *Soberania: Polis Enciclopédia Verbo da Sociedade e do Estado*. Ed. Verbo, volume 5, Lisboa/São Paulo, 1987, p.842.

⁶⁴ DOS SANTOS, *op. cit.* 2003, p.125.

⁶⁵ Nesse interim contumaz ressaltar que antes da 2ª Guerra Mundial, raramente o Estado dedicava parte do seu orçamento para financiar privados, que remetia a um liberalismo econômico – quem muitas vezes, retardava o desenvolvimento econômico e industrial.

No que se refere ao tema auxílios de Estado, temos um conceito de natureza eminentemente funcional, que pode assumir várias facetas, vez que dialoga com realidades distintas, seja no plano nacional, comunitário ou internacional. Portanto, pela ausência de uma noção uniforme acerca da matéria, a nomenclatura por nós adotada é inerente ao regime dos auxílios na União Europeia, sem embargo do termo ‘subvenções’ no sistema GATT/OMC e ‘ajudas ou auxílios governamentais’ na OCDE.

O regime geral de auxílios de Estado integrava o título VI do antigo Tratado da Comunidade Europeia (TCE)⁶⁶ sobre as regras da concorrência, as quais continham os artigos 87.º a 89.º - consagrando o princípio da incompatibilidade com o mercado interno, bem como suas derrogações *ipso jure* e hipóteses discricionárias - e possuíam aplicabilidade universal no âmbito da Comunidade Económica Europeia, desde publicação do Tratado de Roma quanto aos Estados fundadores.

Com a entrada em vigor do Tratado de Lisboa em 2009, o regime dos auxílios de Estado foi transposto para o Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE) a partir do artigo 107.º e seguintes. Por um lapso temporal considerável parte da doutrina criticou tais dispositivos por ausência de uma definição expressa⁶⁷ e objetiva acerca dos

⁶⁶Referia-se à versão consolidada dos Tratados originais (1952 e 1957) com as modificações introduzidas pelas sucessivas alterações. Após o Tratado de Lisboa, o TCE passou a designar-se por TFUE (Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia).

⁶⁷ Acerca da concepção de auxílios de Estado é de salutar o papel crucial da jurisprudência europeia na construção e clarificação do conceito, a exemplo do acórdão *Sloman Neptun* de 17/3/1993, Proc. apensos C-72 e 73/91) que efetuou uma interpretação do. 87.º TCE (atual 107.º, n.º 1 do TFUE), “segundo a qual, para que estejamos perante um AE não basta que esteja tenha origem nos poderes públicos, sendo igualmente necessário que provenha de recursos públicos” (SANTOS, Jurisprudência Portuguesa de Direito da Concorrência Capítulo 6: Jurisprudência sobre auxílios de Estado (António Carlos dos Santos *et al*, p.9) Também importante citar acórdão *Itália/ Comissão* (de 2.07.1974, Proc. 173/73) “que não apenas clarificou que as medidas de carácter fiscal estão sujeitas ao controlo dos AE e formulou a chamada ‘teoria dos efeitos’, como criou uma válvula de segurança (a cláusula da natureza e economia do sistema) que permite, em casos excepcionais, não considerar como AE sob forma tributária certas medidas fiscais” (*Ibidem*). Frise-se apesar de não expresso e positivado, por exceção o conceito de auxílios de Estado é objetivo, conforme posicionamento elencado na Comunicação da Comissão sobre a noção de auxílio estatal nos termos do artigo 107.º, n.º1, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia C/2016/2946: Uma vez que a noção de auxílio estatal é um conceito objetivo e jurídico diretamente definido pelo Tratado, a presente comunicação esclarece a forma como a Comissão entende o artigo 107.o, n.º 1, do Tratado, tal como interpretado pelo Tribunal de Justiça e pelo Tribunal Geral («Tribunais da União»). Em questões que não tenham ainda sido consideradas pelos Tribunais da União, a Comissão definirá a forma como considera que a noção de auxílio estatal deve ser interpretada. Os pontos de vista apresentados na presente comunicação não prejudicam a interpretação da noção de auxílio estatal pelos Tribunais da União; a principal referência para interpretar o Tratado é sempre a jurisprudência dos Tribunais da União.

auxílios de Estado⁶⁸ no Tratado, bem como pelo detalhamento quase inexistente quanto aos aspectos semânticos de alcance e objetivo.

Data vênia, adverte-se que sempre houve precedentes no que tange a hermenêutica dos dispositivos pelo meio acadêmico⁶⁹ e aplicação da jurisprudência⁷⁰ do TJUE, que fomentaram a exegese de elementos caracterizadores dos mesmos, de acordo com as noções objetivas extraídas pela leitura do TFUE, traduzidas no que se segue: “os auxílios concedidos pelos Estados ou provenientes de recursos estatais, independentemente da forma que assumam, que falseiem ou ameacem falsear a concorrência, favorecendo certas empresas ou certas produções”⁷¹.

Com efeito, em 2016 “no contexto da modernização dos auxílios estatais⁷²” a Comissão, com o fito de contribuir para esclarecimentos adicionais “sobre os conceitos fundamentais respeitantes à noção de auxílio estatal” e, visando “uma aplicação mais simples, mais transparente e mais coerente desta noção em toda a União” veiculou a Comunicação da Comissão sobre a noção de auxílio estatal nos termos do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia.

Portanto, na sequência procederemos à análise minuciosa e individualizada dos elementos que compõe um AE incompatível, abarcando as seguintes divisões: apresentação de vantagem para o seu destinatário; favorecimento de certas empresas ou produções (seletividade); concessão pelo Estado através de seus recursos ou provenientes dele; e, por fim apresentação de ameaça a concorrência e trocas comerciais entre os Estados-Membros.

Advirta-se que todos os elementos dos AE estão intrinsecamente entrelaçados, e devem ser percebidos de modo sistêmico e global, sem qualquer alusão à hierarquia ou subordinação entre eles.

Primeiramente, antes de adentrar numa abordagem aprimorada sobre os requisitos de constituição de um AE, destacamos como pressuposto essencial a existência de um

⁶⁸ Considerou-se que no caso de uma definição hermética e rígida do conceito de auxílios de estado, haveria muito espaço para manobra por parte dos Estados Membros, o que poderia levar a banalização do instituto.

⁶⁹ Cfr. MATOS, Nuno Albuquerque de. Auxílios de Estado: financiamento dos serviços de interesse econômico geral. Dissertação de Mestrado. Instituto Jurídico da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra. Março de 2015.

⁷⁰ Vide Acórdão do Tribunal de Justiça de 22 de dezembro de 2008, *British Aggregates/Comissão*, C-487/06 P, ECLI:EU:C:2008:757, n.º 111.

⁷¹ De acordo com os elementos do artigo 107º, n.º 1 do TFUE, por exclusão. Disponível em <http://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:12012E/TXT>.

⁷² Vide Ponto 1 da Introdução. Comunicação da Comissão sobre a noção de auxílio estatal nos termos do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia.

mercado e, conseqüentemente, o desempenho de atividade econômica pelas empresas⁷³. Isto porque, é determinante conceber a forma de prestação de serviços num Estado, que pode variar de acordo a sua organização interna, ou seja, é necessária a averiguação da conjuntura mercadológica, vez que “as regras em matéria de auxílios estatais só são aplicáveis quando o beneficiário de uma medida for uma empresa⁷⁴” que realizar atividade econômica.

O TJUE definiu, de modo pacífico, que as empresas são aquelas entidades que desenvolvem uma atividade econômica específica, independentemente do seu estatuto jurídico e do modo como são financiadas⁷⁵. De modo complementar, a percepção inerente ao que se define como atividade econômica na UE, tem respaldo na jurisprudência Tribunal de Justiça, ao firmar entendimento de que esta consiste em oferecer bens e serviços num determinado mercado⁷⁶.

Além disso, conforme aduz a Comissão (2014), “devido a escolhas políticas ou à evolução econômica, a classificação de uma dada atividade pode mudar ao longo do tempo. O que não é uma atividade econômica hoje pode sê-lo no futuro, e vice-versa⁷⁷.”

Nesse sentido, como elucidam Santos *et al*⁷⁸, “a intervenção pública seria apenas justificada pelas ‘falhas de mercado’ [...] no plano europeu”, de modo a respaldar existência de AEs compatíveis com o mercado. Interno.

⁷³ Comunicação da Comissão sobre a noção de auxílio estatal nos termos do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, C/2016/2946, ponto 14: Uma vez que a distinção entre atividades econômicas e não econômicas depende, até um certo ponto, das escolhas políticas e da evolução econômica num dado Estado-Membro, não é possível elaborar uma lista exaustiva de atividades que, *a priori*, nunca seriam econômicas. Tal lista não proporcionaria uma verdadeira segurança jurídica e seria, por conseguinte, de pouca utilidade.

⁷⁴ *Idem*, ponto 2.

⁷⁵ Acórdão do Tribunal de Justiça de 12 de setembro de 2000, *Pavlov e outros*, processos apensos C-180/98 a C-184/98, ECLI:EU:C:2000:428, n.º 74; acórdão do Tribunal de Justiça de 10 de janeiro de 2006, *Cassa di Risparmio di Firenze SpA e outros*, C-222/04, ECLI:EU:C:2006:8, n.º 107.

⁷⁶ Vide Acórdão do Tribunal de Justiça de 16 de junho de 1987, *Comissão/Itália*, 118/85, ECLI:EU:C:1987:283, n.º 7; acórdão do Tribunal de Justiça de 18 de junho de 1998, *Comissão/Itália*, C-35/96, ECLI:EU:C:1998:303, n.º 36; acórdão do Tribunal de Justiça de 12 de setembro de 2000, *Pavlov e outros*, processos apensos C-180/98 a C-184/98, ECLI:EU:C:2000:428, n.º 75.

⁷⁷ Comunicação da Comissão sobre a noção de auxílio estatal nos termos do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia, C/2016/2946, ponto 13.

⁷⁸ SANTOS *et al*, Jurisprudência Portuguesa de Direito da Concorrência Capítulo 6: Jurisprudência sobre auxílios de Estado, p.2.

2.1.1. A previsão de vantagem

Passada a análise preliminar do pressuposto de existência de um mercado e de atividade econômica, o primeiro requisito que trataremos no presente trabalho, para que se configure a existência de um auxílio de Estado é a previsão de existência de uma vantagem econômica ou benefício de qualquer natureza ao destinatário da medida.

Deste modo, diante da amplitude conceitual como preleciona Santos (2003) é de fácil detecção a existência de benefício ou situação a favor de beneficiários, quando tenha cunho econômico ainda “que seja financeira ou não, traduzindo-se na existência de apoio ou benefício desprovido de qualquer tipo de contrapartida”⁷⁹.

Por outro lado, a existência de uma contraprestação – que configura um auxílio não gratuito – não desconfigura a previsão de vantagem por si só. Nestes casos, é imprescindível realizar uma avaliação entre as obrigações em causa e as vantagens equivalentes.

O Tribunal interpretou⁸⁰ o conteúdo inserto para apreciação deste critério no Acórdão paradigmático *De Gezamenlijke Steenkolenmijnen*, apontando que em uma fase inicial o significado dos auxílios é mais vasto do que o de subsídios⁸¹. Isto porque, não abrangia apenas benefícios positivos, mas intervenções de várias formas, as quais, mitigavam os encargos normalmente incluídos no orçamento de uma empresa.

Assim, concretizou um viés importante na doutrina acerca do diagnóstico na obtenção de um benefício, sob a ótica de que não teria recebido “*in the normal course*”⁸². Ou seja, tal critério aponta para a existência de auxílio que apresenta uma extração de benefício à medida em que uma empresa não o teria auferido nas condições normais, desonerando encargos cotidianos. De tal modo, consoante aduzem ERDÖS e GERGELY⁸³:

The aid has to provide advantage to the concerned company: such unrequited advantage, which is not available for the company on the market under the same conditions. There are several forms of this advantage like cash support, tax

⁷⁹ SANTOS, Auxílios de Estado e Fiscalidade, 2003, p.177

⁸⁰ Vide, dentre outros, Acórdãos sobre o C-173/73 República Italiana v. Comissão (Primeira Italiana têxteis) [1974]; C-387/92, Banco Exterior da Espanha [1994]; C-295/97 Piaggio v Ifitalia e Ministero della difesa, Col. 1999, p. I-3735e C-143/99, Adria-Wien Pipeline [2001]. Vide também Comissão XXX Relatório sobre a Política de Concorrência (2000) e Comunicação da Comissão sobre a aplicação do Regras relativas aos auxílios estatais às medidas em tributação (JO nº 384/3 de 10/12/1998 no nº 9), doravante, o “Aviso da Comissão”.

⁸¹ Ver caso 30/59 *Steenkolenmijnen* (1961).

⁸² Cfr. observações ao caso C-84/82, *Alemanha x Comissão*, 1984. C-156/98, ECR (2000) I-6857

⁸³ *Op. cit.* p.109,110.

advantage, exemption from tax, waiver of tax etc. (ERDŐS e GERGELY, 2016, p. 109-110)

Ademais, a concessão de uma vantagem direta ou indiretamente através de recursos estatais e a imputabilidade de tal medida ao Estado são duas condições distintas e cumulativas para a existência de auxílio estatal. Todavia, são frequentemente consideradas em conjunto na apreciação de uma medida nos termos do artigo 107.º, 1º, do Tratado, uma vez que ambas estão relacionadas com a origem pública da medida em questão.⁸⁴

2.1.2. Utilização e origem dos recursos estatais

É patente que o auxílio deve ser concedido por um Estado membro ou deve ter procedência de seus recursos, a exemplo de utilização de fundos estatais. Sob esta concepção revela-se o critério da imputabilidade ao Estado da vantagem concedida, que cristaliza a necessidade de haver uma participação de autoridades governamentais na concessão ou no financiamento das benesses para que estas sejam caracterizadas como auxílios de Estado.

Nesse ínterim, ponderam-se aspectos atinentes à relação de causa-efeito entre a adoção dos auxílios pelos Estados, a procedência dos recursos envolvidos, bem como a extensão dos mesmos. Na visão de Keppene (1999)⁸⁵ apenas vantagens atribuídas direta ou indiretamente⁸⁶ por meio de recursos públicos são consideradas como auxílios no sentido que o Tratado preconiza. Ademais, o modo do financiamento da medida, de acordo com precedentes da Comissão, é irrelevante, desde que possuam um caráter público, sejam colocados perante controle público e que haja uma ação do Estado para tanto.

Isto é, com base na doutrina defendida pelo Advogado-Geral Gordon Slynn⁸⁷, o auxílio tem de ser pago à ordem do Estado ou organismo público com competência para tanto, ainda que a medida não seja financiada de modo direto por este.

⁸⁴ Ver, por exemplo, acórdão do Tribunal de Justiça de 16 de maio de 2002, *França/Comissão (Stardust)*, C-482/99, ECLI:EU:C:2002:294, n.º 24; acórdão do Tribunal de Primeira Instância de 5 de abril de 2006, *Deutsche Bahn AG/Comissão*, T-351/02, ECLI:EU:T:2006:104, n.º 103.

⁸⁵ KEPPENE, Jean Paul. *Guide des Aides d'état en droit communautaire: réglementation, jurisprudence et pratique de la Commission*. Bruylant, 1999.

⁸⁶ Acórdão do Tribunal de Justiça de 24 de janeiro de 1978, *Van Tiggele*, 82/77, ECLI:EU:C:1978:10, n.ºs 25 e 26; Acórdão do Tribunal de Primeira Instância de 12 de dezembro de 1996, *Air France/Comissão*, T-358/94, ECLI:EU:T:1996:194, n.º 63.

⁸⁷ Cfr. Conclusões do Advogado-Geral Sir. Gordon Slynn apresentadas em 1 de março de 1988. - REPUBLICA HELENICA CONTRA COMISSAO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS.AUXILIOS DE ESTADO -

Contumaz o posicionamento de Santos (2003:183) que enaltece um conceito amplo e orgânico de Estado, que a Comissão e o Tribunal⁸⁸ conceberam como toda e qualquer autoridade pública “independentemente da sua concreta personificação, englobando quer as autoridades centrais, quer as entidades regionais (Estados federados, Comunidades, Regiões autónomas, Departamentos) e locais (províncias, distritos, municípios, comunas, freguesias).”⁸⁹

De logo, conclui-se que a concessão dos auxílios pode ser proveniente da ação dos poderes públicos ou de autoridades investidas de competência nesse sentido, de forma direta ou indireta⁹⁰ pelo Estado.

Com efeito, quando uma autoridade pública outorga vantagem a um setor específico ou a certas empresas, a medida é, por definição, imputável ao Estado, ainda que aquela não possua autonomia jurídica face às outras. Da mesma forma, tem respaldo e configura vantagem na aceção do Tratado, se uma autoridade pública designa um organismo público ou privado para administrar a medida para aferição da vantagem.

Em corolário do direito da União é patente não se consentir que os Estados se valham de manobras e subterfúgios para contornar as regras vigentes, por meio de instituições autónomas incumbidas da distribuição dos auxílios.⁹¹ Sob perspectiva funcional

REEMBOLSO DE JUROS SOBRE OS CREDITOS A EXPORTACAO. - PROCESSO 57/86. Colectânea da Jurisprudência 1988 página 02855: “Para preencher as condições estabelecidas no artigo 92º, basta, na minha opinião, que o auxílio seja pago por ordem do Estado ou por ordem de um organismo habilitado para esse efeito pelo Estado [...]”. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/HTML/?uri=CELEX:61986CC0057&from=EN>

⁸⁸ Acórdão do Tribunal de Justiça de 14 de outubro de 1987, *Alemanha/Comissão*, 248/84, ECLI:EU:C:1987:437, n.º 17; acórdão do Tribunal de Primeira Instância de 6 de março de 2002, *Territorio Histórico de Álava e outros/Comissão*, processos apensos T-92/00 e 103/00, ECLI:EU:T:2002:61, n.º 57.

⁸⁹ SANTOS, *op. cit.* p.183

⁹⁰ Cfr. Comunicação da Comissão sobre a noção de auxílio estatal nos termos do artigo 107º, n.º 1, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia. *C/2016/2946. OJ C 262, 19.7.2016, p.1–50*: Os recursos das empresas públicas constituem igualmente recursos estatais na aceção do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado, uma vez que o Estado é capaz de orientar a utilização destes recursos. Para efeitos da legislação em matéria de auxílios estatais, as transferências dentro de um grupo público podem também constituir um auxílio estatal se, por exemplo, os recursos forem transferidos da empresa-mãe para a sua filial (mesmo nos casos de constituírem uma única empresa do ponto de vista económico). (...)O facto de uma empresa pública ser um beneficiário de uma medida de auxílio não significa que não possa conceder auxílios a favor de outro beneficiário a título de uma medida de auxílio diferente. Disponível em: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A52016XC0719%2805%29#ntc69-C_2016262PT.01000101-E0069.

Acesso 19. jul. 2018.

⁹¹ Acórdão do Tribunal de Primeira Instância de 12 de dezembro de 1996, *Air France/Comissão*, T-358/94, ECLI:EU:T:1996:194, n.º 62.

também se reconhece o financiamento de forma indireta pelo Estado, segundo ilustra a própria Comissão⁹²:

O facto de uma medida que concede uma vantagem não ser diretamente financiada pelo Estado, mas sim por um organismo público ou privado que o Estado instituiu ou designou com a finalidade de gerir o auxílio, não significa necessariamente que a medida não seja financiada através de recursos estatais. Uma medida adotada por uma autoridade pública e que favorece determinadas empresas ou produtos não perde o carácter de vantagem gratuita pelo facto de ser total ou parcialmente financiada por contribuições impostas pela autoridade pública e de incidir sobre as empresas em causa. (COMISSÃO, 2016, Ponto 50)

Frise-se que o meio pelo qual um auxílio é conferido é irrelevante para fins de sua caracterização. Assim, pode consistir tanto num subsídio⁹³, como em qualquer medida que desonere uma carga, que em condições normais, recairia sobre uma empresa, conforme será explorado na segunda parte desta Tese.

Deste modo, implica a existência de medidas tais como: reduções de impostos, reduções nas contribuições à segurança social, exoneração de pagamento de dívidas, dentre múltiplas formas que possam assumir o carácter de auxílio de Estado. De facto, resta claro que há de se firmar um compromisso firme e concreto no que se refere à disponibilização dos recursos estatais, que também pode ser considerado por uma transferência dos mesmos.

Aliás, para fins empíricos de acordo com o caso que abordaremos no capítulo II do trabalho, e conforme posicionamento da Comissão e do Tribunal, não tem necessariamente de ocorrer uma transferência positiva de fundos, sendo suficiente a ocorrência de renúncia de receitas do Estado. Isto é, abdicar do recebimento de proveitos, que “de outro modo, teriam sido pagas ao Estado constitui uma transferência de recursos estatais”.⁹⁴

De tal modo, pode consubstanciar uma desoneração nas receitas devido a isenções ou reduções de impostos ou de contribuições para a segurança social concedidas pelo Estado membro, ou isenções da obrigação de pagar coimas ou outras sanções pecuniárias, cumprindo o requisito da proveniência de recursos estatais do artigo 107.o, n.º 1, do Tratado.

⁹² COMISSÃO, 2016, Ponto 50.

⁹³ Definição enquanto prestação positiva

⁹⁴ Extraído do Acórdão do Tribunal de Justiça de 16 de maio de 2000, *França/Ladbroke Racing Ltd e Comissão*, C-83/98 P, ECLI:EU:C:2000:248, n.ºs 48 a 51.

Tal premissa delinea teoria dos efeitos reais⁹⁵, alicerçada na análise casuística e da aferição dos impactos reais da medida nas empresas beneficiárias em termos económicos, como ilustra Esteves (2015:10).

2.1.3. O favorecimento de certas empresas ou produções: a seletividade

Outro fator fundamental, senão o mais importante⁹⁶, de acordo com Rossi Maccanico (2004), na apuração de existência de um auxílio estatal, principalmente o de carácter tributário, que externa a atribuição de vantagens a certas empresas ou produções, é o que se compreende pelo requisito da seletividade.

Sem embargo, a Comissão assinalou na Comunicação de 1998⁹⁷, a possibilidade de apreciação da seletividade em dois diferentes contextos: regional e material. No entanto, por motivos de recorte epistemológico, nos ateremos ao aspecto da seletividade material.

Guerrero e Kuipers (2008: 34)⁹⁸ compreendem tal preceito como oriundo do Tratado da Comunidade Europeia, nos termos seguintes: “*according to Article 87.1 of the EC Treaty, to be regarded as selective for State aid purposes, a (tax) measure must favor certain undertakings or the production of certain goods*”.

Doutrinariamente o aspecto revelado no critério da seletividade refere-se à determinação do(s) beneficiário(s) em questão e também acerca do aspecto seletivo da medida. Em uma visão simplista que traduz ontologicamente a premissa de que medidas

⁹⁵ Para aprofundamento acerca desta teoria, vide ESTEVES, *op. cit.*, p.10, em que se destaca o cerne da questão: Se atentarmos no desenvolvimento jurisprudencial que imediatamente se seguiu ao acórdão fundador Itália contra Comissão de 1974, verificamos que o Tribunal tem entendido que, para efeitos de sujeição dos auxílios tributários ao princípio da incompatibilidade, o instrumento de técnica fiscal que os EM adotam para garantir um benefício a uma empresa ou grupo de empresas é totalmente irrelevante.

⁹⁶ Vide doutrina defendida por Rossi-Maccanico (2004: 236), que considera que “o critério da seletividade é, mais do que qualquer outro elemento dos AE, aquele que se apresenta como o cerne da identificação das medidas de AE relacionadas com a tributação direta das empresas”

⁹⁷ Comunicação da Comissão sobre a aplicação das regras relativas aos auxílios estatais às medidas que respeitam à fiscalidade directa das empresas. *OJ C 384, 10.12.1998, p.3–9. Jornal Oficial nº C 384 de 10/12/1998 p. 0003 – 0009, Ponto 12: Disponível em:*

https://eur-lex.europa.eu/legalcontent/PT/TXT/?uri=uriserv:OJ.C_.1998.384.01.0003.01.POR&toc=OJ:C:1998:384:TOC.: Por último, a medida deve ser específica ou selectiva, no sentido de favorecer «certas empresas ou certas produções». Esta vantagem selectiva pode resultar tanto de uma excepção às disposições fiscais de natureza legislativa, regulamentar ou administrativa, como de uma prática discricionária da administração fiscal. No entanto, o carácter selectivo de uma medida pode ser justificado «pela natureza ou pela economia do sistema»

⁹⁸ GUERRERO e KUIPERS. *Fiscal State Aid—The European Commission on a Mission. International Tax Journal*. Jul – 2008

específicas de auxílios são aplicáveis a um universo restrito para determinados “*taxpayers, which are defined by reason of their size, sector of activity, region in which they operate, or other criteria*”⁹⁹. Deste modo, a determinação do beneficiário merece destaque e será objeto de análise no Capítulo II desse trabalho.

2.1.3.1. Discriminação quanto aos beneficiários e excepcionalidade da medida

Conforme observamos, a seletividade preconiza uma discriminação acerca dos destinatários da medida – sejam empresas ou certos setores da economia - que em regra serão beneficiados. Nesse viés, pode-se ter uma distinção entre categorias de seletividade material, que pode ser estabelecida *de jure* ou *de facto*.

A primeira refere-se às medidas garantidas pelas autoridades competentes, que formalmente são destinadas à determinadas empresas¹⁰⁰, compreendendo uma noção ampla de empresa¹⁰¹. Por outro lado, a segunda abarca medidas que podem não estar formalmente destinadas a certas categorias de empresas ou determinados setores, no entanto, no plano prático aplicam-se a um número limitado de empresas com aspectos semelhantes, perfazendo subsunção ao critério da seletividade¹⁰².

⁹⁹ Assim, GUERRERO e KUIPERS, *ibidem*, p. 33-34.

¹⁰⁰ ESTEVES, Mariana Medeiros. Violação das regras Europeias da concorrência pelos Estados-membros: A questão dos auxílios de estado sob a forma fiscal. Porto, outubro de 2015, p.18.

¹⁰¹ Na perspectiva aliada ao que preconiza o Tratado, de acordo com os artigos 81.º e 82.º uma empresa é qualquer entidade que exerça de forma autónoma uma atividade económica – oferecendo bens e serviços em um determinado mercado, independentemente de sua constituição jurídica e do seu modo de financiamento.

¹⁰² Sobre o tema, vide posicionamento da Comissão no ponto 118 na Comunicação C/2016/2946: “As medidas de alcance puramente geral que não favoreçam unicamente certas empresas ou a produção de determinados bens não são abrangidas pelo âmbito de aplicação do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado. Todavia, a jurisprudência esclareceu que mesmo as intervenções que, à primeira vista, são aplicáveis à generalidade das empresas podem ser seletivas em certa medida e, portanto, ser consideradas medidas destinadas a favorecer certas empresas ou produções”. Vide também Acórdão do Tribunal de Justiça de 29 de junho de 1999, *DMTransport*, C-256/97, ECLI:EU:C:1999:332, n.º 27; acórdão do Tribunal de Primeira Instância de 6 de março de 2002, *Territorio Histórico de Álava — Diputación Foral de Álava e outros/Comissão*, processos apensos T-127/99, T-129/99 e T-148/99, ECLI:EU:T:2002:59, n.º 149. Também nas palavras da Comissão “Foi este o caso no acórdão do Tribunal de Justiça de 15 de novembro de 2011, Comissão e Espanha/Governo de Gibraltar e Reino Unido, processos apensos C-106/09 P e C-107/09 P, ECLI:EU:C:2011:732, relativos à reforma fiscal de Gibraltar, que favoreceu de facto as sociedades offshore. Ver n.º 101 e seguintes do mesmo acórdão. A reforma introduziu um sistema constituído por três impostos aplicáveis a todas as empresas em Gibraltar, a saber, um imposto sobre os salários, um imposto sobre a ocupação de instalações para fins comerciais (BPOT) e uma taxa de registo. O limite do imposto sobre os salários e do BPOT seria 15 % dos lucros. O Tribunal concluiu que esta combinação de impostos excluía a priori qualquer tributação de empresas offshore, uma vez que não tinham qualquer matéria coletável devido à ausência de trabalhadores e à ausência de instalações para fins comerciais em Gibraltar.”

Portanto, podemos perceber que a seletividade resulta da sistemática da concessão de uma medida que se aplica a certos beneficiários, dentro de condições e requisitos estipulados objetivamente.

De mais a mais, a Comissão elenca situações ordinárias que podem se enquadrar à seletividade material, quando estão em causa grandes empresas com volumes de negócios consideráveis, ou quando recaem sobre casos de implementação territorial num determinado número de países da União Europeia – como é o típico exemplo das multinacionais.

Nesse ínterim, se destaca a distinção do carácter seletivo das medidas. Na lição de Santos¹⁰³ (2003:200) só aquelas medidas que, na linguagem habitualmente usada pela Comissão, tenham carácter selectivo, integram a noção de auxílios de Estado. Em que pese existirem diversas terminologias para o critério da seletividade, tais como “princípio da especificidade”¹⁰⁴ defendida por Keppenne (2000) ou “anormalidade da medida”¹⁰⁵ mencionada por Chérot (1998), a ideia central refere-se a uma diferenciação discriminatória entre empresas que se encontram numa situação legal e factualmente comparável e, que podem cair no âmbito de aplicação do princípio da incompatibilidade previsto no Tratado.

Para fins da determinação de uma medida seletiva ou geral, também, é irrelevante o número de empresas envolvidas, setores ou produções beneficiadas, ou a validade temporal desta¹⁰⁶.

Por outras palavras, a relevância do carácter seletivo das medidas reside na importante distinção entre medidas seletivas com as medidas de natureza geral, as quais incluem todas as intervenções estatais que se aplicam uniformemente ao conjunto da economia e que não favorecem certas empresas ou setores, e por isso, não estão sujeitas às regras dos auxílios de Estado, mas ao mero controle indireto comunitário.

Como justificativa do critério em tela, a Comissão (2016)¹⁰⁷ assevera que na consideração econômica de que os auxílios têm um impacto mais direto e imediato sobre as condições da concorrência entre Estados membros que as medidas de carácter geral, afinal,

¹⁰³ SANTOS, *op.cit.* 2003, p.200.

¹⁰⁴ KEPPELNE, *op.cit.*, 2000, p.23.

¹⁰⁵ CHÉROT menciona o termo em sua obra *Les Aides d'État dans le Communautés Européennes*, Paris: Economica, 1998.

¹⁰⁶ Ver, por exemplo, acórdão do Tribunal de Justiça de 17 de junho de 1999, *Bélgica/Comissão*, C-75/97, ECLI:EU:C:1999:311, n.º 32; acórdão do Tribunal de Justiça de 8 de novembro de 2001, *Adria-Wien Pipeline*, C-143/99, ECLI:EU:C:2001:598, n.º 48.

¹⁰⁷ Comissão Europeia, 2016, p.6-7.

os beneficiários dos AE possuem vantagem nítida em contraposição aos seus concorrentes a nível nacional e comunitário.

No entanto, devemos frisar que no plano prático tal distinção é uma tarefa difícil, conforme aduz Santos:

[...] é frequente os Estados dissimulem verdadeiros auxílios sob a capa de medidas regrais [...] em resposta a essas práticas a Comissão tem tendência para alargar o conceito de auxílios de Estado por forma a incluir nele certas medidas que inicialmente eram previstas como sendo de natureza geral e, por conseguinte, da competência dos Estados membros. (SANTOS, 2003, p.205)

De acordo com o que defendemos, a seletividade deve ser compreendida sob a ótica da especificidade¹⁰⁸, pois se destina a favorecer certas empresas ou produções, dotada de carácter excepcional, tendo em vista a natureza da medida específica.

Em síntese para melhor percepção da seletividade, nas palavras da Comissão “sempre que os Estados-Membros adotarem medidas positivas *ad hoc* que beneficiem uma ou mais empresas identificadas [...] simples concluir que estas medidas têm um carácter seletivo¹⁰⁹”.

No entanto, há uma situação menos clara quando um Estado resolve adotar medidas mais amplas a todas as empresas que preenchem requisitos específicos, ao reduzir o ônus que normalmente suportariam. Nesses casos, a Comissão aponta a solução para concluir por um carácter seletivo, à medida em que o caso concreto deve passar por um teste da seletividade¹¹⁰ composto por três fases, não obstante a emergência critérios correlatos¹¹¹ para avaliação e qualificação de uma medida como auxílio de Estado.

¹⁰⁸ Cfr. Comissão, *op. cit* – ponto 128 “Em tais casos, a seletividade das medidas deve, regra geral, ser apreciada através de uma análise em três fases. Em primeiro lugar, o sistema de referência deve ser identificado. Em segundo lugar, é necessário determinar se uma dada medida constitui uma derrogação a esse sistema, na medida em que estabelece uma diferenciação entre operadores económicos que, à luz dos objetivos intrínsecos ao sistema, se encontram numa situação factual e jurídica comparável. Apreciar se existe uma derrogação é o elemento-chave desta fase da análise e permite concluir se a medida é seletiva *prima facie*. Se a medida em causa não constituir uma derrogação ao sistema de referência, não é seletiva. No entanto, se constituir uma derrogação (e, por conseguinte, for seletiva *prima facie*), é necessário determinar, na terceira fase da análise, se a derrogação é justificada pela natureza ou pelo regime geral do sistema (de referência). Se uma medida seletiva *prima facie* for justificada pela natureza ou pelo regime geral do sistema, não será considerada seletiva e, portanto, não será abrangida pelo âmbito de aplicação do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado.”

¹⁰⁹ Cfr. Comissão, *op. cit*, 2016, ponto 125.

¹¹⁰ Considerações sobre o “teste da seletividade” serão abordadas na análise do caso concreto, objeto desta tese de mestrado.

¹¹¹ Acórdão do Tribunal de Justiça de 22 de dezembro de 2008, *British Aggregates/Comissão*, C-487/06 P, ECLI:EU:C:2008:757, n.ºs 85 e 89, e a jurisprudência citada; acórdão do Tribunal de Justiça de 8 de Setembro

2.1.4. O impacto sobre trocas comerciais: distorção da concorrência intracomunitária

Por fim, passaremos a análise do último requisito¹¹² para caracterizar a existência de um auxílio de Estado, que tem de, necessariamente, causar ameaça ou efetivo falseamento da concorrência, ao favorecer certas empresas e produções e, apenas na medida em que afetem as trocas comerciais entre os Estados membros no espaço comunitário.

A Comissão e o TJUE referem que “o simples facto de o auxílio reforçar a posição de uma empresa em relação às outras empresas concorrentes no comércio intracomunitário, permite concluir que o mesmo foi afetado¹¹³”. É o que se vê da leitura dos seguintes julgados:

Para uma qualificação de medida nacional como auxílio de Estado, não é necessário demonstrar uma incidência real do auxílio sobre as trocas comerciais entre os Estados-Membros e uma distorção efetiva da concorrência, mas apenas examinar se o auxílio é suscetível de afetar essas trocas e falsear a concorrência¹¹⁴ (C-494/06. COMISSÃO/ITÁLIA E WAM; C-211/15. COMISSÃO/ORANGE)

Urge ressaltar, no entanto, que a afetação das trocas comerciais entre os países da União Europeia não pode ser presumida, clamando pela exposição dos motivos pelos quais a medida falseia ou ameaça falsear a concorrência, bem como pelos efeitos causados no mercado intracomunitário¹¹⁵.

Para tanto, devemos conceber que as trocas comerciais são influenciadas pela concessão do auxílio, reforçando a posição de uma empresa/setor relativamente aos seus concorrentes. Destarte, posteriormente à análise da seletividade de uma medida passa-se a análise da distorção da concorrência, enquanto corolário da primeira, que se coaduna ao que preconiza o artigo 107, n° 1 do Tratado.

de 2011, *Comissão/Países Baixos*, C-279/08 P, ECLI:EU:C:2011:551, n.º 51; acórdão do Tribunal de Justiça de 15 de novembro de 2011, *Comissão e Espanha/Government of Gibraltar e Reino Unido*, processos apensos C-106/09 P e C-107/09 P, ECLI:EU:C:2011:732, n.º 87.

¹¹² Em verdade, são dois elementos que compõem a noção de auxílios. No entanto, a Comissão os considera, segundo Relatório de Comunicação – ponto 186 - em conjunto na apreciação dos auxílios estatais, uma vez que, regra geral, são considerados indissociáveis.

¹¹³ Relatório de Implementação da Comissão, ponto 21 *in apud* ESTEVES, *op. cit.*, 2015, p.22.

¹¹⁴ Vide acórdãos de 30 de abril de 2009, *Comissão/Itália e Wam*, C-494/06 P, EU:C:2009:272, n.º 50, e de 26 de outubro de 2016, *Orange/Comissão*, C-211/15 P, EU:C:2016:798, n.º 64.

¹¹⁵ Nesse sentido, acórdão de 30 de abril de 2009, *Comissão/Itália e Wam*, C-494/06 P, EU:C:2009:272, n.º 64.

Para que se configure uma distorção da concorrência é imprescindível que haja uma melhora no mercado¹¹⁶, da posição concorrencial do beneficiário da medida, ou, em termos objetivos “quando o Estado conceder uma vantagem financeira a uma empresa num setor liberalizado em que existe, ou poderia existir, concorrência”.¹¹⁷

Em complemento, na interpretação europeia, quanto à afetação das trocas comerciais “não é necessário definir o mercado ou averiguar em pormenor o impacto da medida sobre a posição concorrencial do beneficiário e dos respetivos concorrentes”.¹¹⁸

No entanto, imperioso é o estabelecimento dos motivos e exposição das razões pelas quais a medida tende a falsear ou ameaça a falsear a concorrência e é suscetível a ter efeito sobre as trocas comerciais entre Estados-Membros, com base nos efeitos previsíveis da referida medida. No caso da doutrina geral dos auxílios de estado, em princípio, é suficiente examinar as características do regime específico.

¹¹⁶ Acórdão do Tribunal de Justiça de 17 de setembro de 1980, *Philip Morris*, 730/79, ECLI:EU:C:1980:209, n.º 11; acórdão do Tribunal de Justiça de 15 de junho de 2000, *Alzetta*, processos apensos T-298/97, T-312/97 etc., ECLI:EU:T:2000:151, n.º 80.

¹¹⁷ Acórdão do Tribunal de Justiça de 15 de junho de 2000, *Alzetta*, processos apensos T-298/97, T-312/97 etc., ECLI:EU:T:2000:151, n.ºs 141 a 147; acórdão do Tribunal de Justiça de 24 de julho de 2003, *Altmark Trans*, C-280/00, ECLI:EU:C:2003:415.

¹¹⁸ Ver Comunicação da Comissão Europeia C/2016/2946, *op. cit.*, ponto 195. Interessante também a leitura do Acórdão do Tribunal de Primeira Instância de 6 de julho de 1995, *AITEC e outros/Comissão*, processos apensos T-447/93, T-448/93 e T-449/93, ECLI:EU:T:1995:130, n.º 141.

CAPÍTULO II

1. Os auxílios concedidos em regimes tributários

Passada a análise da doutrina geral dos auxílios de Estado na União Europeia, abordando sua regulação comunitária que abarca requisitos caracterizadores, fruto de construção jurisprudencial, adentraremos na subespécie sistemática dos auxílios de Estado que são os concedidos sob a ótica fiscal – que é um dos objetivos do nosso trabalho.

Sobre o tema, pertinente ressaltar que regulação dos auxílios de Estado tributários tem como alicerce a Comunicação emitida pela Comissão em 1998¹¹⁹ acerca das regras relativas às medidas que respeitam à fiscalidade e o Código de Conduta no domínio da fiscalidade das empresas¹²⁰, firmado na Resolução do Conselho em 1º de dezembro de 1997. Ademais, igualmente relevante para a qualificação e esclarecimento dos critérios utilizados pela Comissão é o Relatório de 2004¹²¹ que versa acerca da implementação desta Comunicação, ao introduzir novas regras relativas a forma, conteúdo e aspectos do processamento da notificação.

Conforme asseverado anteriormente, devido às controvérsias sobre a interpretação conceitual do auxílio estatal, a Comissão Europeia publicou, em 19 de maio de 2016, uma nova Comunicação¹²² sobre o conceito de auxílio estatal e uma síntese da jurisprudência e da posição da Comissão sobre este tema. Destaque para o ponto quatro do quinto capítulo da Comunicação da Comissão¹²³, qual se refere a questões atinentes às medidas fiscais, como sociedades cooperativas, empresas coletivas, investimento, amnistias fiscais, decisões e acordos fiscais, regras anti-abuso e regras de impostos especiais de consumo.

¹¹⁹ Comunicação da Comissão sobre a aplicação das regras relativas aos auxílios estatais às medidas que respeitam à fiscalidade directa das empresas. *Jornal Oficial* n.º C 384 de 10/12/1998 p. 0003 – 000.

Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A31998Y1210%2801%29>

¹²⁰ Na lição de BERNABEU, op. cit, p. 105 “O Código se apresenta como instrumento para combater a competência fiscal perniciosa, não obstante [...] se apresentar como ato atípico em termos formais e materiais.” Vide Resolução do Conselho e dos representantes dos governos dos Estados-membros, Reunidos no Conselho de 1 de dezembro de 1997 relativa a um código de conduta no domínio da fiscalidade das empresas. *Jornal Oficial* n.º C 002 de 06/01/1998 p. 0002 – 0005. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A41998X0106>.

¹²¹ Regulamento (CE) N.º 794/2004 da Comissão de 21 de abril de 2004 relativo à aplicação do Regulamento (CE) n.º 659/1999 do Conselho que estabelece as regras de execução do artigo 93.º do Tratado CE. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/ALL/?uri=CELEX:32004R0794>

¹²² Comunicação da Comissão sobre o conceito de auxílio estatal, conforme referido no artigo 107.o, n.o 1, do TFUE (2016 / C 262/01) (Aviso da Comissão). OJ.C. 262,19.7.2016., P.1-50.

¹²³ Para efeitos de *soft law*, que não apresenta qualquer vinculatividade para os Estados-membros.

Com efeito, em âmbito europeu os Estados concedem auxílios, enquanto instrumentos da sua intervenção, e como estratégias ou sistemas de correção das distorções do mercado, em vários setores econômicos que possuem regulações diversas.

Pode-se afirmar que um caso notório são os auxílios de Estado de caráter tributário, com base nas políticas industriais nacionais e no poder de tributar¹²⁴, corporificados em programas voltados ao desenvolvimento da competitividade de empresas, prosseguindo muitas vezes, também fins econômicos (Panayi, 2004: 283 in *apud* Esteves, 2015: 8). Nesta dimensão, a atribuição de auxílios repousa na soberania estadual, conforme ratificado anteriormente.

E, precisamente, por isso se pode questionar a existência de uma espécie de tensão entre a União Europeia e os Estados membros que repousa no seguinte dilema: legitimidade interna pela soberania estatal ao criar auxílios *versus* condições para o funcionamento do mercado intracomunitário, enquanto fundamento do mercado interno. De mais a mais, é manifesto que, não obstante as eventuais vantagens inerentes à concessão de ajudas estatais, as mesmas podem refletir-se em efeitos econômicos negativos.

Nesse ínterim se vislumbra no seio da UE certa influência indireta na orientação das políticas industriais nacionais, afinal é competência da Comissão realizar uma admissibilidade em termos de auxílios de Estado bem como os limites que os EM podem utilizar com esse intuito¹²⁵. Isto porque, tais efeitos podem se subsumir na ocorrência de alterações nas condições de concorrência no mercado, ou na distribuição de recursos, desequilíbrios nas finanças públicas ou entre regiões, além de hipotético impacto nas relações comerciais no plano europeu ou internacional e na concorrência fiscal prejudicial ou nefasta.

Para fins didáticos esclarecemos a existência de um sistema global de controle para os denominados auxílios tributários em países não integrantes da UE, realizado por outras

¹²⁴ Nessa senda, Cfr. Esteves, 2015, p. 8: “O poder de implementação e regulação dos assuntos fiscais (quer internos quer internacionais) constitui um autêntico símbolo de soberania nacional, e por isso permanece zelosamente reservado ao poder discricionário dos EM; neste âmbito, a UE tem um papel meramente subsidiário, que visa apenas assegurar que as medidas fiscais são compatíveis com os princípios fundamentais definidos no Tratado.”

¹²⁵ Acerca do controle realizado pela Comissão vide artigo 108, n° 2 e 3 do TFUE, aprofundado pelo Regulamento (CE) N° 659/1999 do Conselho Europeu de 22 de março de 1999 que estabelecia as regras de aplicação do Artigo 93° do Tratado C.E (atual Artigo 108° do TFUE). Posteriormente foi modificado pelo Regulamento (CE) N° 794/2004 da Comissão Europeia de 21 de abril de 2004, que introduziu novas regras a respeito do procedimento da notificação.

organizações internacionais, nomeadamente a Organização Mundial do Comércio (OMC) e a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE), seguindo ditames de direito e comércio internacional específicos, ao velar pelo bom funcionamento do mercado, concorrência leal e trocas comerciais no plano internacional. No entanto, nos ateremos à sistemática europeia como referência analítica do caso brasileiro que será apresentado.

Deste modo a intervenção estatal tributária é de suma importância no contexto hodierno. Por este meio, e, com cada vez com maior relevância, se viabiliza a fiscalidade, ou de forma mais incisiva, as políticas e regimes tributários.

Tal entendimento traduz o que preconiza Coratto (2010) ao analisar que recurso ao instrumento tributário pode, satisfeitas que sejam certas condições, configurar um auxílio de Estado”¹²⁶ que na aceção de Santos (2003, p.375) “auxílios tributários [...] estão ligados a funções extrafiscais do Estado, justificam-se por políticas económicas e sociais e não pela política fiscal em sentido estrito”.

Ademais, Campos (2010:93)¹²⁷ adverte que com o paradigma firmado no Acórdão *Altmark*¹²⁸, o Tribunal reconheceu que para uma ajuda pública ser qualificada como auxílio de Estado, seria imprescindível o preenchimento das condições estabelecidas no n.º 1 do art. 107º do Tratado.

É nesse sentido que trataremos os auxílios de Estado traduzidos como de natureza fiscal, ou benefícios fiscais *lato sensu*, em que um Estado através do poder político concede incentivo a certo setor do mercado ou empresas, ao reduzir ou desonerar a carga tributária de algum modo, seguindo o princípio da irrelevância da forma dos auxílios tributários.

2. Características específicas dos auxílios sob a forma fiscal

Nesse esteio de análise do regime de qualificação inerente a subespécie de auxílios estatais (fiscais), ingressa-se em um plano interdisciplinar de estudo, vislumbrando-se a ótica do direito tributário interno e internacional. De tal modo, como lecionam Michaeu e Brousse

¹²⁶ DOS SANTOS, António: 2003, p.27.

¹²⁷ CAMPOS, 2010, p. 93.

¹²⁸ Proc. C-280/00. Acórdão do Tribunal de Justiça de 24 de julho de 2003.

(2012:155) “a aplicação do regime dos auxílios de Estado à área da fiscalidade atravessa fronteiras entre diferentes campos de atuação legal ao nível nacional e comunitário¹²⁹”.

Com efeito, não obstante as variações entre alíquotas de tributos, quando as mesmas são suscetíveis a gerar um benefício para um determinado setor econômico, região, ou empresa, poderão face a tal constituir-se como ajudas estatais¹³⁰.

A nível comunitário, diversos casos concretos exemplificam tal premissa, assentados na jurisprudência do Tribunal, nomeadamente contidos nos processos T-211 e T-215/04¹³¹, que teve como partes oponentes a Comissão das Comunidades Europeias, o Governo de Gibraltar e o Reino Unido da Grã-Bretanha e da Irlanda do Norte. Naquela ocasião houve adoção de medidas fiscais que derogavam o regime tributário corrente para determinada região (Gibraltar), de forma a criar benefício fiscal, considerado seletivo para a região, que posteriormente foi declarado incompatível com o mercado comum.

Além disso, o processo C-501/00¹³² teve como escopo uma desoneração fiscal na forma de auxílios à exportação, concedida pela Espanha a favor das empresas siderúrgicas, que foi alvo de contencioso perante a Comissão, a qual alegava contrariedade ao regime comunitário estabelecido.

De mais a mais, destacamos o princípio da irrelevância da forma dos auxílios tributários, refletido no posicionamento do Tribunal, que nos remete a uma noção ampla de auxílios, envolvendo a interpretação de situações típicas de “auxílios positivos – como subsídios e benefícios fiscais”¹³³, e também as formas dos ditos “auxílios negativos”, refletidos nas deduções fiscais, desonerações e isenções, dentre outros mecanismos que os Estados membros podem se utilizar.

¹²⁹ MICHEAU, BROUSSE, 2012, p. 155.

¹³⁰ HANCHER et al. EC State Aids. Chancery Law Publishing, 1999, p. 26.

¹³¹ TJUE. Acórdão do Tribunal de Primeira Instância (Terceira Secção Alargada) de 18 de Dezembro de 2008. Government of Gibraltar (T-211/04) e Reino Unido da Grã-Bretanha e da Irlanda do Norte (T-215/04) contra Comissão das Comunidades Europeias. Auxílios de Estado - Regime de auxílios notificado pelo Reino Unido relativamente à reforma do imposto sobre as sociedades do Governo de Gibraltar - Decisão que declara o regime de auxílios incompatível com o mercado comum Selectividade regional - Selectividade material. *European Court Reports 2008 II-03745*. ECLI identifier: ECLI:EU:T:2008:595. Disponível em: <http://curia.europa.eu/juris/celex.jsf?celex=62004TJ0211&lang1=pt&type=TXT&ancre=>

¹³² TJUE. Acórdão do Tribunal (Segunda Secção) de 15 de Julho de 2004. Reino de Espanha contra Comissão das Comunidades Europeias. Artigos 4.º, alínea c), CA e 67.º CA - Decisão n.º 2496/96/CECA da Comissão-Auxílios à exportação a favor das empresas siderúrgicas - Respeito de um prazo razoável - Dedução fiscal. Dever de fundamentação - Selectividade - Medida geral. Processo C-501/00. *European Court Reports 2004 I-06717* ECLI identifier: ECLI:EU:C:2004:438. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A62000CJ0501>

¹³³ Conforme KRONTHALER, 2013, p. 103.

Além disso, noutra perspectiva os designados auxílios em tela podem ser classificados pelo seu caráter fiscal e a sua influência direta ou indireta nas empresas.

2.1. A seletividade: natureza geral ou específica

Como vimos nas seções anteriores, um auxílio tributário deve ser qualificado à luz dos requisitos enumerados no artigo 107, nº 1 do Tratado, ora expostos no primeiro capítulo desta dissertação. No entanto, se vislumbrarmos a mera adequação aos conceitos elencados à doutrina geral sem levar em consideração aspectos específicos atinentes a essa subespécie, existiria uma grande margem de manobra para a Comissão qualificar qualquer ajuda estatal como auxílio tributário.

Tal entendimento é ratificado por GUERRERO e KUIPERS (2008:35-36)¹³⁴, que explicam “*according to the Commission, every decision of the administration that departs from the general tax rules to the benefit of individual undertakings will, in principle, lead to the presumption of State aid and must then be analyzed in detail*”. Logo, indubitável tecermos algumas considerações quanto ao critério da seletividade, compreendendo na ótica fiscal a importância da distinção entre as medidas gerais e seletivas em caráter tributário.

Tal classificação acontece, posto que o benefício que é atribuído no âmbito de um regime fiscal geral irá constituir um auxílio, em regra, contrário as disposições comunitárias, pois deixa de ser uma medida de âmbito geral, passando a ser excepcional e seletiva.

Assim sendo, as exceções seletivas aos regimes fiscais para se configurarem auxílios de Estado, têm de ser determinadas a destinatários e a certos encargos tributários, enquanto especial diminuição da sua carga fiscal, conforme aduz Gomes (2011:44)¹³⁵. No entanto, os critérios acima mencionados não externam uma linha clara entre as medidas fiscais gerais e as específicas dos auxílios tributários, por isso a dificuldade aparente em identificar se, de fato, uma medida consiste em auxílio fiscal ou não.

¹³⁴ GUERRERO e KUIPERS, *ibidem*, 2008, p. 35-36.

¹³⁵ GOMES, António Manuel de Oliveira Romana. Os auxílios de Estado e o Critério da Selectividade da Medida em especial. Dissertação apresentada no âmbito do 2º ciclo de Estudos em Direito da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra. Ciências Jurídico-Forenses, sob orientação do Mestre Miguel Gorjão Henriques. Coimbra, 2011, p.-44.

Por conseguinte, pela ausência de definição perfeita e acabada sobre o tema, a Comissão e o Tribunal nos remetem à análise dos auxílios compreendidos como medidas fiscais através da chamada justificação da “natureza e o esquema geral do sistema”¹³⁶.

Deste modo, a Comissão considera que a exceção, baseada na natureza e na economia do sistema fiscal, faz distinção entre tratamentos que decorrem da aplicação de princípios gerais e das situações particulares, bem como das diferenças de tratamento fiscal a certas empresas, afastando-se da lógica interna das regras comunitárias - que constituiriam auxílios estatais¹³⁷.

Nesse diapasão, segundo a Comissão, existem certos objetivos inerentes ao próprio sistema fiscal, como a arrecadação de receitas para as despesas do Estado, a eficácia do sistema fiscal, a otimização da recuperação de dívidas fiscais, o alcance da progressividade e redistribuição, com intuito de evitar a dupla tributação. Deste modo, as medidas fiscais que prossigam tais desígnios seriam justificadas pela natureza e economia geral do sistema fiscal e, por isso, não poderiam ser consideradas auxílios estatais, ainda que concedessem formalmente um nível mais baixo de tributação a certos contribuintes.

Assim, nas palavras deste órgão comunitário *“measures pursuing general economic policy objectives through a reduction of the tax burden related to certain production costs (research and development (R&D), environment, training, employment) do not constitute State aid”*¹³⁸.

Em contrapartida, a Comissão classifica os objetivos relacionados com a política regional, industrial ou social como não relacionados com o sistema fiscal (externos, segundo a Comissão) e, portanto, não justificados pelo esquema de natureza e economia geral do ordenamento.

Note-se que a concessão de um tratamento fiscal específico a determinados contribuintes é objetivamente diferente, e se justifica com um tratamento fiscal diferenciado, ao aplicar-se para os contribuintes que partilham tais características objetivas. Para fins concretos, a declaração da Comissão elenca exaustivamente fatores que podem dar origem a um benefício fiscal que não seja um auxílio estatal.

¹³⁶ Tradução livre de *“nature and general scheme of the system”*

¹³⁷ Parágrafo 107 do Acórdão do TJE em julho 15, 2004 no processo 501/00 Espanha contra a Comissão x Espanha

¹³⁸ Vide Comunicação da Comissão, *op.cit.*, pontos 13 e 14.

Surpreendentemente, também a Comissão emitiu orientações ¹³⁹ corporificadas na Comunicações 2014/C; 198/01 e 200/01, sobre a compatibilidade dos auxílios estatais destinados a promover P&D, ambiente, formação e emprego.

É saliente que tais diretrizes podem, em alguns casos, criar confusão acerca da avaliação se as medidas fiscais são auxílios estatais, porque podem indiscutivelmente anular a distinção entre medidas fiscais gerais que fogem à competência da Comissão e auxílios estatais específicos mas compatíveis - que devem ser aprovados pela Comissão - antes de serem postas em prática como ajuda horizontal.

Com efeito, aquiescemos com a posição de Erdös e Gergely:

But such measures can be selective, where it is evident that the measures provide derogation, which derogation is against the essential logic of the anti-abuse measures, so if such selectivity is perceptible than the regulation can preclude the EU's aid policy. So the Commission's Notice 2016 helps in order to terminate the tax measures and State aid with collection of court cases of the EU and with the interpretation of concepts relating to tax measures and State aid. (ERDÖS, GERGELY, 2017, p. 114)

Desse modo, conforme posicionamento da Comissão ¹⁴⁰ e entendimento firmado por Bousin e Piernas (2008) para verificação do carácter seletivo em matéria de auxílios fiscais seria necessário seguir três etapas ¹⁴¹ consagrados no teste da seletividade ou “*Three Step Analysis*”. Na primeira fase, a fim de qualificar uma medida como geral, dever-se-á verificar a aplicação desta a todas as empresas que estão em mesma situação factual e jurídica. Na fase posterior, deve-se realizar um teste de para determinar a discriminação positiva da medida, isto é, se esta acaba por favorecer apenas certos destinatários em detrimento de outros que se encontram em posição semelhante. Na terceira etapa, passa-se ao exame do benefício resultante do AE fiscal, para fins de fundamentação pela natureza do regime fiscal/industrial interno a que as empresas se encontram ou não. ¹⁴²

¹³⁹ Ver o enquadramento da Comissão para os auxílios estatais à I & D & I (JO C 323 de 12 de março de 2006) e Orientações relativas aos auxílios estatais para a proteção do ambiente (JO C 37/3, de 3 de fevereiro de 2001)

¹⁴⁰ Adotado tacitamente pela Comissão na Comunicação de 1998.

¹⁴¹ BOUSIN, J e PIERNAS, J, Developments in the Notion of Selectivity. European State Aid. Law Quartely 4, 2008, p. 640.

¹⁴² Aviso da Comissão (2016) C / 262/34. ponto 159.

Neste último critério são levados em conta o contexto de criação quanto as políticas, princípios orientadores e os desígnios do sistema geral de tributação no qual a medida se encontra. Assim, uma derrogação deve ser justificada por alusão às características do sistema do qual deriva, de modo a evitar ser classificada auxílio de Estado, de acordo com Quigley (2012:115)¹⁴³.

Assim urge explicar que, se o AE tributário for justificado enquanto consequência natural da economia do sistema, como finalidade de uma política fiscal interna, podemos concluir que a princípio não seria seletivo, vez que configura espécie de tratamento fiscal abrandado e justificável, afastando-se a existência de uma incompatibilidade com o mercado interno. Porém, como se tratam de conceitos subjetivos e abertos à interpretação da Comissão, não podemos julgar com afinco que todas as situações semelhantes serão de plano consideradas como legítimas por esta instituição comunitária.

De forma complementar, a jurisprudência contemporânea prescreve a necessidade de um exame quanto à proporcionalidade do AE, de acordo com os objetivos almejados na sua concessão. Nesta linha de raciocínio se buscará avaliar se os benefícios fiscais concedidos são realmente necessários à realização do objetivo perseguido. Ou seja, se não há disponibilidade de outros meios adequados para fomentar a política comercial/econômica, que sejam proporcionais em sentido estrito – isto é quando há um sopesamento entre a intensidade e alcance do AE fiscal e o possível impacto que engendrará na sociedade (Silva,2002)¹⁴⁴

Por estas razões defendemos que é imprescindível limitar o domínio da seletividade, para que os Estados possam cumprir as premissas comunitárias quanto às políticas e estratégias de integração e da concorrência leal e, por outro lado, coadunarem suas matrizes fiscais a este sistema.

¹⁴³ QUIGLEY, 2012, p. 114.

¹⁴⁴ SILVA, Luís Virgílio Afonso da. O proporcional e o razoável. RT, São Paulo, ano 91, n. 798, p. 23-50, abr. 2002.

3. Auxílios tributários como benefícios fiscais e o princípio da extrafiscalidade

Uma das funções primordiais para a continuidade das funções de um Estado se traduz na arrecadação de tributos¹⁴⁵. Nesse sentido, são consagrados constitucionalmente sistemas tributários sólidos, com regras e competências definidas, onde o Estado deverá criar mecanismos para garantir efetiva arrecadação de impostos¹⁴⁶.

Com efeito, na lição de Coratto¹⁴⁷ (2010) entendemos a lógica de que o Estado depende da arrecadação de recursos financeiros para custear as despesas públicas inerentes a sua atuação interventiva na sociedade. Resta claro, portanto, o sentido teleológico da fiscalidade para o financiamento das principais atividades governamentais.

Acerca do tema da arrecadação tributária, Casalta Nabais (2005:58) prenuncia o dever fundamental de pagar tributos como um dos principais pilares em um Estado Social: “[...] no actual estado fiscal, para o qual não se vislumbra qualquer alternativa viável, pelo menos nos tempos mais próximos, os impostos constituem um indeclinável dever de cidadania, cujo cumprimento a todos nos deve honrar”¹⁴⁸.

Destarte, desde o surgimento¹⁴⁹ do Estado do Bem-estar Social¹⁵⁰ e, paralelamente a ideia de fiscalidade, desenvolveu-se a noção de extrafiscalidade, com a utilização de

¹⁴⁵ Utilização do termo em sentido amplo, compreendendo espécies tributárias tais como: impostos, taxas, contribuições.

¹⁴⁶ Acerca da função arrecadatória do Estado, importante destacar a obra de Casalta NABAIS. O Dever Fundamental de Pagar Impostos, Coimbra, 1998.

¹⁴⁷ CORATTO, 2010 in *apud* TRISTÃO BARBOSA, L.; et al. Política de desoneração do IPI e seu impacto no setor automotivo e correlatos: *IPI tax relief policy and its impact on automotive and related sectors*. Enfoque: Reflexão Contábil. 36, 3, 52-68, Sept. 2017. ISSN: 15179087, p. 53.

¹⁴⁸ CASALTA NABAIS, José. Estudos de direito fiscal: por um estado fiscal suportável. Coimbra: Almedina, 2005. p. 58.

¹⁴⁹ A emergência do Estado do Bem-estar Social refere-se a um período em que os denominados direitos de segunda dimensão são consagrados nas Cartas Magnas. Deste modo, o Estado passa a intervir diretamente na dinâmica social, na tentativa de consecução das necessidades sociais gerais.

¹⁵⁰ Acerca dos aspectos intrínsecos ao Estado e o princípio da extrafiscalidade. Vide Casalta NABAIS, *op. cit.*, 2004, p. 630: A título de primeira nota trata-se de lembrar que os impostos extrafiscais não constituem uma novidade do estado social, já que neles sempre se incluíram os clássicos impostos aduaneiros proctetivos, bem antigos e conhecidos do estado liberal cuja finalidade era (e é) de proteger os respectivos espaços económicos nacionais, pelo que a actual forma de estado – o estado social – se limitou a acrescentar a esses os chamados impostos ordenadores ou orientadores que, justamente por terem objectivos dominantes de intervenção económica e social, desencadearam a ampla problemática da sua legitimidade constitucional. Como segunda nota, há que assinalar que estes últimos impostos extrafiscais - os únicos que constituem, portanto, um verdadeiro *apport* do estado social - são bastante mais raros do que, à primeira vista se possa pensar, pois o legislador (fiscal) escassamente erige em finalidade dominante dum imposto a intervenção económica e social, convertendo-a, assim, numa medida de política económica-social por via fiscal.

mecanismos de intervenção na economia, nomeadamente, instrumentos tributários para atingir finalidades regulatórias, tais como econômicas, políticas e sociais¹⁵¹.

Nesse sentido Buffon¹⁵² sinaliza:

Cabe frisar que a extrafiscalidade não significa que o Estado deixe de arrecadar tributo. Ocorre que a finalidade visada com ela não é meramente arrecadatória, ainda que ingressem recursos aos cofres públicos. O objetivo transcende, pois, o arrecadar e direciona-se a estímulos comportamentais que tenham como fim objetivos constitucionalmente positivados. (BUFFON, 2010, p. 557-558)

Sob o prisma de uma doutrina consagrada, Casalta Nabais (2004)¹⁵³ compreende o instituto jurídico da extrafiscalidade em duas perspectivas. A primeira se manifesta pela majoração da carga tributária, com vistas a desestimular comportamentos que sejam contrários à maximização da eficácia social dos direitos fundamentais e dos princípios constitucionais. Por outro lado, a segunda é operada mediante a desoneração fiscal, desde que tenha os mesmos objetivos visados pela exacerbação da exigência fiscal comentada, que é a que abordaremos para fins deste estudo.

Assim, em regra os incentivos fiscais têm como escopo estimular o desenvolvimento de um país através do crescimento de determinadas atividades ao renunciar receitas, conforme se depreende dos ensinamentos preconizados por Catão¹⁵⁴:

Em uma primeira abordagem [...] vemos que os 'incentivos fiscais' são instrumentos de desoneração tributária, aprovados pelo próprio ente público autorizado à instituição do tributo [...] com o propósito de estimular o surgimento de relações jurídicas de cunho econômico. (CATÃO, 2004, p.13)

Portanto, o propósito das medidas tributárias para fornecer suporte às empresas está intrinsecamente relacionado ao dos benefícios fiscais. Enquanto um meio de atuação advinda do modelo de Estado intervencionista, objetiva-se a prossecução de objetivos extrafiscais, ora consagrados no ordenamento interno do país.

¹⁵¹ SANTI 2008 in *apud* BARBOSA, *op. cit.*, p. 54

¹⁵² BUFFON, Marciano. A Tributação como instrumento de concretização dos Direitos Fundamentais. Revista da Faculdade de Direito de Uberlândia v. 38 - n.2: 555-579, 2010. BASSANI, Mateus; BUFFON, Marciano. Benefícios fiscais: uma abordagem à luz da cidadania fiscal e da legitimação constitucional da extrafiscalidade. 2011. p.262.

¹⁵³ CASALTA NABAIS, José. O dever fundamental de pagar impostos. Coimbra: Almedina, 2004. p. 630

¹⁵⁴ CATÃO, 2004, p. 13

Entendemos desse modo que a utilização de auxílios tributários em sentido amplo é um importante instrumento da extrafiscalidade para a construção de uma base econômica mais igualitária na sociedade. Na lição de Seixas Filho (1989: 114)¹⁵⁵ “os incentivos fiscais são concedidos para exercerem uma função de desenvolver determinada atividade, considerada relevante para o legislador”, traduzindo-se na “prestação de apoio financeiro a empresas, regiões, atividades ou sectores de produção por via de incentivos ou benefícios fiscais, tendo em vista a promoção de objetivos de política econômica e social determinados por lei”, conforme refere Santos (2003:311)¹⁵⁶.

Para haver mensuração dos efeitos na consideração de um benefício fiscal enquanto auxílio de Estado importa ressaltar que a forma do tributo é indiferente, de modo que as medidas derogatórias de parte da receita oriunda dos tributos, implicam necessariamente em favorecimento às empresas beneficiadas, que serão desoneradas das obrigações a que normalmente estão sujeitas.

De tal modo plausível aduzir distinção, ainda de que forma acadêmica, entre os institutos dos benefícios fiscais e os auxílios estatais. Assim, os benefícios fiscais se relacionam a um conceito de direito interno, em que um governo resolve derogar regras gerais de tributação, constituindo vantagem para certos contribuintes com vistas a consecução de objetivo econômico ou social relevante¹⁵⁷, segundo Sá Gomes (1991:311), tendo em conta a tal “finalidade extrafiscal dominante”¹⁵⁸ que o legislador, a princípio, idealizou para a sua criação.

Nesse diapasão, o ilustre doutrinador assinala que é de extrema importância a noção de que os benefícios fiscais funcionam como “instrumentos da política que visam certos objetivos econômicos-sociais ou outras finalidades que justifiquem o seu caráter excepcional em relação à normalidade”¹⁵⁹.

Por outro lado, a concepção de auxílios de Estado, sob um viés do direito da concorrência em âmbito comunitário, não leva em consideração, necessariamente, os fins ou motivações que levaram um Estado à concessão deste.

¹⁵⁵ SEIXAS FILHO, 1989, p. 114 *apud* PIRES, 2007, p. 19

¹⁵⁶ SANTOS, 2003, p.311.

¹⁵⁷ Cfr. SÁ GOMES, Teoria Geral dos Benefícios Fiscais, Lisboa, 1991.

¹⁵⁸ *Ibidem*, p. 318.

¹⁵⁹ *Ibidem*, p. 319

Deste modo, para sua caracterização são relevantes apenas os critérios supramencionados no Capítulo I, somando-se a “ideia de favorecimento específico e os efeitos ou resultados que dele decorrem (alívio da carga fiscal que normalmente onera as empresas e não o efeito de condicionamento dos comportamentos em si mesmo)”, conforme aduz Santos¹⁶⁰.

Portanto, em que pese a semelhança jurídica dos dois institutos em comento, defendemos que os auxílios de Estado abrangem um conceito mais amplo do que os benefícios em termos de vantagens fiscais que podem ser concedidas neste âmbito, sem levar em consideração fins legais da sua criação.

Por outro lado, em matéria de alcance um auxílio tributário possui amplitude menor que os benefícios fiscais no que tange aos destinatários, vez que este se limita às empresas, enquanto que os benefícios podem ser outorgados a pessoas físicas ou coletivas, segundo determinação jurídica dos Estados.

4. Auxílios de Estado sob a forma fiscal – Desdobramentos de Política Industrial e Tributária e o Imposto sobre Produtos Industrializados.

De acordo com breve périplo no segundo capítulo da parte I do presente trabalho, introduzimos agora o caso que será objeto de análise face à matéria dos auxílios sob a perspectiva europeia. Com efeito, imprescindível tecer considerações sobre os auxílios fiscais setoriais, sobretudo os concedidos no ramo automotivo e ponderações acerca da matriz tributária brasileira.

Saliente-se que o regime fiscal possui impacto direto e efetivo no desempenho econômico do Brasil, tendo em vista que no ano de 2014 alcançou o patamar de 33,47% do PIB, segundo dados da Receita Federal (2015). De modo mais minucioso, a tributação brasileira pode ser advinda de diversas espécies tributárias, os quais podem ser conjecturados de forma direta sobre a renda ou de forma indireta sobre o consumo, bem como o patrimônio.

Importante notar que diversamente dos países integrantes da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), em que apenas 24,14% da arrecadação é oriunda de tributos sobre o consumo (2008), a incidência dessa forma de tributação no

¹⁶⁰ SANTOS, 2003, p. 323

Brasil correspondeu a cerca de 68,20% da arrecadação tributária no ano de 2011, conforme constatação de Gassen, Daraújo e Paulino (*apud* Tristão Barbosa *et al*, 2017)¹⁶¹

Nesse aspecto, tendo por base os primados da extrafiscalidade explanados anteriormente, certas espécies tributárias, apesar de possuírem caráter eminentemente fiscal,¹⁶² cumulativamente possuem outra finalidade que reflete o âmbito financeiro, político, social e econômico¹⁶³ – no caso brasileiro o Imposto sobre os Produtos Industrializados (IPI)¹⁶⁴ representa esta máxima.

Portanto, o IPI tem função extrafiscal e atua como interventor¹⁶⁵ ou regulador no setor produtivo para estimular a produção de bens, e pode haver variações de seus percentuais (alíquotas) em conformidade com os interesses das políticas fiscais que o Estado tenciona implementar¹⁶⁶.

¹⁶¹ GASSEN, Valcir; D'ARAÚJO, Pedro Júlio Sales; PAULINO, Sandra. Tributação sobre Consumo: o esforço em onerar mais quem ganha menos. Sequência: Estudos Jurídicos e Políticos, [s.l.], v. 34, n. 66, p.214-234, 23 jul. 2013. Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). DOI: 10.5007/2177- 7055.2013v34n66p213 *apud* TRISTÃO BARBOSA, L; et al. Política de desoneração do IPI e seu impacto no setor automotivo e correlatos: IPI tax relief policy and its impact on automotive and related sectors. Enfoque: Reflexão Contábil. 36, 3, 52-68, Sept. 2017. ISSN: 15179087. Disponível em: <http://periodicos.uem.br/ojs/index.php/Enfoque/article/view/34755/pdf>. Acesso em 12 ago. 2018.

¹⁶² Aspecto fiscal compreendido desde a sua gênese, que abarca a função prefacial de arrecadação da Fazenda Pública.

¹⁶³ Cfr. Araujo, 2006, p. 331 "Ocorre, muitas vezes, que os impostos são empregados como instrumentos de intervenção ou regulação pública; a função fiscal propriamente dita é sobrepujada pelas funções extrafiscais. A sua técnica é adaptada ao desenvolvimento de determinada política ou diretriz. O exercício do poder de tributar é, sem dúvida alguma, político, estando, portanto, sujeito mais a fatores políticos que econômicos. É uma questão de opção política por determinada técnica de tributação."

¹⁶⁴ Conforme salienta Tristão *et al*, (2017) *ob. cit*, p. 54: Um dos impostos tributados de forma indireta no Brasil é o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), de competência da União, sendo somente a República Federativa do Brasil capaz de instituí-lo ou modificá-lo. (BRASIL, 1988). Ainda de acordo com a Constituição Federal Brasileira (1988), o IPI "é um imposto não-cumulativo que incide sobre o consumo, sendo seletivo de acordo com a essencialidade do bem e cujo valor é repercutido ao consumidor final". Essas características permitem alíquotas diferenciadas de acordo com o produto, ou seja, uma alíquota maior ou menor que pode variar ao longo do tempo.

¹⁶⁵ Nesse aspecto acerca dos fins da intervenção do Estado, Vide Almeida, João Nogueira. As duas faces de Jano: A impossibilidade econômica e política de manter os orçamentos nacionais equilibrados sem um verdadeiro orçamento europeu. p.119,120: Continuando a lição de Musgrave, a intervenção do Estado tem, do ponto de vista macroeconômico, três finalidades: aumentar a sua eficiência, redistribuir o rendimento e estabilizar a economia [...] Estas funções são interdependentes. Em primeiro lugar, tal significa que nenhuma das funções pode ser levada a cabo isoladamente, porque o cumprimento de cada uma afeta a realização das outras. Em segundo lugar, as funções podem encontrar-se numa situação de complementariedade [...] ou em uma situação de antagonismo. *In*: Controlo da Estabilidade Orçamental e Limites Territoriais ao Poder Tributário Segundo a Jurisprudência da EU. Coord. Nabais, José Casalta; Da Silva, Suzana Tavares, Universidade de Coimbra, Coimbra, 2017.

¹⁶⁶ Vide BRASIL, Decreto N° 7.212, de 15 de Junho de 2010 que regulamenta a cobrança, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, nomeadamente o Art. 69. *O Poder Executivo, quando se tornar necessário para atingir os objetivos da política econômica governamental, mantida a seletividade em função da essencialidade do produto, ou, ainda, para corrigir distorções, poderá*

Por conseguinte, plausível advertir que a base de cálculo do imposto em tela pode ser alterada de acordo com as hipóteses de incidência elencadas pela legislação, especificamente contidas no Decreto Nº 7.660/2011:

No caso de produtos industrializados nacionais, a base de cálculo será o valor da operação de venda do produto industrializado ao contribuinte, ou, não tendo valor a operação, o preço corrente da mercadoria no atacado. Quando se trata de produtos industrializados importados, a base de cálculo é a mesma do imposto de importação, acrescida desse tributo, de taxas exigidas para a entrada do produto no país e, ainda, dos encargos cambiais. Nas duas hipóteses, as alíquotas são estabelecidas pela Tabela de Incidência de IPI (TIPI).

(TRISTÃO BARBOSA et al, 2017, p. 54)

Sublinhe-se a importância peculiar deste imposto que possui impacto evidente no cenário econômico e arrecadatório do país, pois, “de acordo com a Receita Federal (2014), no ano de 2013, ‘a arrecadação do IPI representou 0,89% do Produto Interno Bruto do Brasil (PIB)’, correspondendo a R\$ 49,128 bilhões”. (TRISTÃO BARBOSA et al, 2017, p.54)

Por sua vez, o Governo Brasileiro com o fito de impulsionar uma política industrial¹⁶⁷ eficaz, principalmente face à crise financeira de 2008 que afetou o país, vem adotando medidas para fomentar a desoneração fiscal do IPI.

Como reflexo, conforme aduz Ferraz¹⁶⁸ (2013), foi adotado um pacote de medidas distintas para combater o cenário de desaceleração da economia brasileira que afetou o país a partir dos últimos meses de 2008, compreendido dentre estas a concessão de tratamento especial com a redução de alíquotas desta espécie tributária para o setor automotivo.

De tal modo ratifica Alvarenga et al (2010)¹⁶⁹, que tal desoneração a respeito das receitas fiscais no Brasil constitui um dos alicerces de execução da política fiscal adotada

reduzir alíquotas do imposto até zero ou majorá-las até trinta unidades percentuais (Decreto-Lei nº 1.199, de 1971, art. 4º).

¹⁶⁷ Da análise dos fundamentos da República Brasileira contidos no artigo 3º da Constituição de 1988 estes depende-se que o Estado, conforme Araújo, Cláudia Rezende Machado de. *Extrafiscalidade*. 2006. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/218/r133-29.PDF?sequence> “*encontra-se comprometido com as ideias de justiça social e tem como um dos seus objetivos garantir o desenvolvimento nacional*”. Nesse ínterim é patente que estes constituem a base de um Estado com características intervencionistas com destaque a forte atuação nas relações sociais e econômicas.

¹⁶⁸ FERRAZ, Fernando Cardoso. *Crise financeira global: impactos na economia brasileira, política econômica e resultados*. 104 p. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, RJ, 2013.

¹⁶⁹ ALVARENGA, G. V., ALVES, P. F., SANTOS, C. F., DE NEGRI, F., CAVALCANTE, L. R., PASSOS, M. C. (2010). *Políticas anticíclicas na indústria automobilística: uma análise de co-integração dos impactos da*

pela Administração Pública para, dentre outras metas, incentivar o desenvolvimento, reduzir impactos oriundos de crises econômicas, bem como engendrar a diminuição da demanda agregada em períodos de baixo crescimento.

Ademais, a relação intrínseca entre política industrial e desenvolvimento é patente, como bem ilustram Azevedo e Farina (2001) pois por meio de “conjunto de ações deliberadas de coordenação e orientação das atividades empresariais¹⁷⁰” o Estado almeja melhorar o desempenho de firmas de setores estratégicos.

Em que pese o debate extenso na literatura hodierna sobre o alcance e amplitude de uma política industrial e desenvolvimento, adotamos uma visão multiforme que tem na doutrina de Krugman¹⁷¹ (1993) e Chang¹⁷² (1994) seu principal alicerce, definindo que a política industrial se consubstancia em grupamento de práticas de caráter microeconômico, orientadas para corrigir falhas de mercado e melhorar sua operação, ao criar um ambiente favorável à competitividade¹⁷³.

Desta feita, defendemos que a política industrial funciona como meio, por excelência, que possibilita que o Estado fomenta o seu desenvolvimento, a partir da concessão de medidas para incentivar à produção, sobretudo atividades industriais¹⁷⁴.

Assim, nos coadunamos a Santos (2003, p. 365) quando afirma que “os objetivos das medidas tributárias de apoio a empresas confundem-se com os dos benefícios fiscais. Estes não são um fim em si mesmo, mas um meio, típico do Estado social, [...] para atingir objetivos extrafiscais”

O caso brasileiro acerca das desonerações de IPI promovidas é instrumento típico de uma política industrial e foi justificado enquanto meio para a recuperação do “nível de

redução do IPI sobre as vendas de veículos. In: 38º Encontro Nacional de Economia, 2010. Anais..., Salvador – BA, p. 1-15. Vide também artigo Redução do IPI no setor automotivo da indústria brasileira: uma avaliação sobre os impactos em preços, I Congress Latin American and Caribbean Regional Science. XV Encontro Nacional da Associação Brasileira de Estudos Regionais e Urbanos. FEA/ Universidade de São Paulo (USP). São Paulo. 2017

¹⁷⁰ Azevedo, Paulo & M. M. Q. Farina, Elizabeth. (2001). Política industrial e defesa da concorrência: considerações sobre a experiência brasileira nos anos 90. Economia. 2. 513-547, p.4/5.

¹⁷¹ Krugman, P. (1993) “*The current case for industrial policy*” in Salvatore, D.(ed.) Protectionism and World Welfare. Cambridge: Cambridge University Press, 1993.

¹⁷² Chang, H.A. (1994). The political economy of industrial policy. New York: St. Martins Press

¹⁷³ Aliás, como assinalam os autores supramencionados, op. cit, p.4: “A criação desse ambiente está associada à preservação da concorrência, estando neste ponto o principal espaço de interação entre política industrial e de defesa da concorrência.”

¹⁷⁴ A despeito do tema, Kupfer (2003) assinala que: “atividades industriais relevantes podem ser contempladas com o fito de melhorar sua performance no processo de desenvolvimento econômico”. In: Política industrial. Econômica, Rio de Janeiro, v. 5, n. 2, p. 281-298

liquidez da economia; para garantir a solidez do setor bancário, para conter a crise cambial e através de medidas de estímulo fiscal” (Araújo e Gentil, 2010)¹⁷⁵

4.1. Auxílios de Estado tributários – setores estratégicos brasileiros e o caso INOVAR AUTO.

Consoante as ponderações firmadas acerca da prerrogativa constitucional do Estado brasileiro em conceder medidas de estímulo fiscal para fomentar o desenvolvimento¹⁷⁶, enquanto instrumento de sua política econômica e industrial, asseveramos que o Governo Federal concedeu, por meio de tratamento tributário diferenciado do IPI, benefícios a certos setores e produções, visando evitar a queda do consumo dos produtos industrializados e alavancagem do desenvolvimento.

Como parte do pacote de medidas atinentes ao estímulo da economia brasileira, desde 2009 o Poder Legislativo e o Poder Executivo elaboram e executam medidas de desoneração para produtos industrializados no país, consoante Decretos Nº 6.743/2009, 6.890/2009, 7.394/2010, 7.666/2011 e 7.725/2012, beneficiando indústrias de bens de capital, com ênfase, ao setor automotivo¹⁷⁷.

A justificativa aduzida pelo Governo para tanto, aceite pela doutrina, tem fundamento na instituição da Política Industrial, Tecnológica e de Comércio Exterior¹⁷⁸ (PITCE) e da

¹⁷⁵ ARAÚJO, Victor Leonardo de; GENTIL, Denise Lobato. Avanços, recuos, acertos e erros: uma análise da resposta da política econômica brasileira à crise financeira internacional. Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA).

¹⁷⁶ Vide artigo 151, inciso I da Constituição Federal de 1988, *in verbis*: Art. 151. *É vedado à União: I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País.* Corroborando com o entendimento, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal assevera a legitimidade de concessão de benesses fiscais “A Constituição, na parte final do art. 151, I, admite a ‘concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento socioeconômico entre as diferentes regiões do país’. A concessão de isenção é ato discricionário, por meio do qual o Poder Executivo, fundado em juízo de conveniência e oportunidade, implementa suas políticas fiscais e econômicas e, portanto, a análise de seu mérito escapa ao controle do Poder Judiciário. Precedentes: RE 149.659 e AI 138.344-AgR.”(RE 344.331, Rel. Min. Ellen Gracie, DJ de 14-3-2003).

¹⁷⁷ Vide dados do Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada (IPEA), 2010, que constatou que a desoneração fiscal foi elevada na indústria automobilística.

¹⁷⁸ Refere-se a Política Industrial, Tecnológica e de Comércio Exterior adotada desde 2004 pelo Governo. Na lição de Curado *et al.* 2016, p. 10: “a política industrial desenhada a partir de 2004 pretendeu ser muito mais complexa que uma simples política de estímulo a um conjunto específico de setores industriais, ainda que tais medidas façam parte também de sua construção”. CURADO, M; CURADO, T. Uma Estimativa dos custos fiscais da Política Industrial recente (2004-2016). Texto para discussão / Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. Brasília, 2016 : Rio de Janeiro : Ipea , 1990- ISSN 1415-4765. Importante salientar que conforme

Política de Desenvolvimento Produtivo¹⁷⁹ (PDP), para manutenção da competitividade dos fornecedores nacionais, com alicerce nas medidas elencadas no “Plano Brasil Maior”, anunciado em 2012 pelo Governo, bem como no facto de que a cadeia produtiva desse ramo ter alta representatividade no Produto Interno Bruto (PIB) do Brasil¹⁸⁰, referente ao setor industrial.

O Governo brasileiro, historicamente, tem despendido rubricas orçamentárias de grande margem para o setor automobilístico desde que este se instalou no país há 70 anos. Segundo dados estatísticos apurados em pesquisa da Universidade Federal do Paraná (UFPR)¹⁸¹, 53,4% do montante total concedido em termos de auxílios fiscais globais concentra-se no setor automotivo.

Dado o contexto geográfico e a complexidade da matriz produtiva brasileira, requer investigação do motivo pelo qual mais da metade das benesses concedidas globalmente foram destinadas unicamente a este setor, com ênfase ao Programa INOVAR AUTO:

[...]a evolução da participação dos gastos tributários derivados de incentivos exclusivos à indústria automobilística. Ao longo do tempo é notória a redução da participação destes gastos no total; em 2004, representavam 11,3% do total. O nível mais baixo, em termos proporcionais, foi verificado em 2012, quando tal

texto legal “A Política Industrial, Tecnológica e de Comércio Exterior tem como objetivo o aumento da eficiência econômica e do desenvolvimento e difusão de tecnologias com maior potencial de indução do nível de atividade e de competição no comércio internacional. Ela estará focada no aumento da eficiência da estrutura produtiva, aumento da capacidade de inovação das empresas brasileiras e expansão das exportações. Esta é a base para uma maior inserção do país no comércio internacional, estimulando os setores onde o Brasil tem maior capacidade ou necessidade de desenvolver vantagens competitivas, abrindo caminhos para inserção nos setores mais dinâmicos dos fluxos de troca internacionais. A Política Industrial, Tecnológica e de Comércio Exterior não é uma iniciativa isolada. Ela faz parte de um conjunto de ações que compõem a estratégia de desenvolvimento apresentada no documento Orientação Estratégica de Governo: Crescimento Sustentável, Emprego e Inclusão Social. Essa política está articulada com os investimentos planejados para a infraestrutura e com os projetos de promoção do desenvolvimento regional” (Brasil, 2003, p. 2-3)

¹⁷⁹*Ibidem*, p.10: “Em 2008, dando-se continuidade e expandindo-se os objetivos originais da Pítese, foi instituída a Política de Desenvolvimento Produtivo (PDP). Elaborada sob a coordenação do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC) em parceria com os ministérios da Fazenda (MF) e da Ciência e Tecnologia (MCT) – além de instituições como o Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social (BNDES) –, a PDP apresentou quatro metas que visavam: i) acelerar o investimento em capital fixo; ii) estimular a inovação; iii) ampliar a inserção internacional do Brasil; e iv) aumentar o número de micro e pequenas empresas exportadoras.”

¹⁸⁰ De acordo com ALVARENGA, G.V., ALVES, P. F., SANTOS, C. F., DE NEGRI, F., CAVALCANTE, L. R., passos, M. C. (2010). Políticas anticíclicas na indústria automobilística: uma análise de co-integração dos impactos da redução do IPI sobre as vendas de veículos. In: 38º Encontro Nacional de Economia, 2010. Anais..., Salvador – BA, p. 2:[...] representava 23% do Produto Interno Bruto (PIB) industrial brasileiro e 5% do PIB total do país, no ano de 2008.

¹⁸¹ PORSSSE, A.A; MADRUGA, F.G. Efeitos Distributivos de Políticas Tributárias Anticíclicas: Análise da desoneração do IPI Sobre o Setor Automotivo. In: XVII Encontro de Economia da Região Sul, 2014, Maringá/PR.

participação relativa atingiu 2,44%. Neste caso, o que merece destaque é a reversão desta queda para o ano de 2013, fruto das estimativas de gastos do programa Inovar-Auto [...]A RFB estima que o crédito presumido de IPI para as empresas habilitadas (relativo aos dispêndios em pesquisa e desenvolvimento e em engenharia e tecnologia industrial básica) irá gerar um gasto tributário de aproximadamente R\$ 1,5 bilhão. O programa encontra sua base legal na Lei no 12.715/2012, artigos 40 a 44, e no Decreto no 7.819/2012, constituindo-se, portanto, em um evidente exemplo da política industrial recente [...]. (CURADO *et al*, 2016, p. 21)

Assim, a desoneração fiscal promovida por redução de alíquotas ou isenção do IPI no setor automobilístico brasileiro, refere-se a política anticíclica praticada, que teve início no final de 2008 e se estende até o presente momento¹⁸², com breves períodos de cortes e retomadas das ações do Governo Federal para a manutenção da produção e das vendas. (ALVARENGA *et al*, 2010).

Em face da deficiência na balança comercial do setor automotivo apurada em 2011 face ao saldo positivo dos anos anteriores, o Governo Federal (2012) justificou o lançamento para o INOVAR AUTO, aduzindo “[...] o preocupante quadro de perda de competitividade atualmente vivenciado pela indústria automobilística nacional, decorrente, em grande medida, do agravamento da situação econômica internacional¹⁸³”

O Programa de Incentivo à Inovação Tecnológica e Adensamento da Cadeia Produtiva de Veículos Automotores: INOVAR AUTO, possui como base jurídica a Medida Provisória nº 563/12, ora convertida na Lei Federal Nº 12.715/12, regulamentada pelo Decreto 7.819/12, lançado pelo Governo em 2012, com vigência entre janeiro de 2013 a dezembro de 2017.

Segundo o órgão responsável pela pasta à época – Ministério da Indústria, Comércio Exterior e Serviços¹⁸⁴ (2013) – o regime automotivo a que se refere o INOVAR AUTO possuía “objetivo de criação de condições para o aumento de competitividade no setor automotivo, produzir veículos mais econômicos e seguros, investir na cadeia de

¹⁸² Em breve o Governo Federal irá lançar bases para o programa que veio a substituir o INOVAR AUTO, o denominado Rota 2030, como o mesmo propósito de concessão de auxílios fiscais ao setor automotivo.

¹⁸³ BRASIL. Medida Provisória Nº 563/2012 de 03 de abril de 2012. Exposição de Motivos da Medida Provisória, parágrafo 46.

¹⁸⁴ A época o Ministério denominava-se Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio (MDIC) e as informações replicadas encontram-se disponíveis em:

http://inovarauto.mdic.gov.br/InovarAuto/public/inovar.aspx?_adf.ctrl-state=nxsp7tuu1_9

fornecedores, em engenharia, tecnologia industrial básica, pesquisa e desenvolvimento e capacitação de fornecedores”.

Para tanto, foi estabelecida concessão de crédito presumido de Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) sobre aquisições de insumos estratégicos e ferramentaria, dispêndios com pesquisa e desenvolvimento (P&D) gastos com engenharia, tecnologia industrial básica e capacitação de fornecedores, destinado às empresas do setor automotivo que cumprissem requisitos específicos¹⁸⁵ que produzissem, comercializassem ou investissem em projetos para a produção de veículos no Brasil¹⁸⁶.

Ademais, de acordo com o Demonstrativo dos Gastos Tributários referente ao Projeto de Lei Orçamentária Anual de 2014, emitido pela Receita Federal do Brasil¹⁸⁷, os gastos tributários com o programa supracitado, por função orçamentária e por modalidade de gasto, em termos de desoneração inicial, consubstanciaram o montante de R\$ 1,5 bilhões.

Considerando esse cenário, questionamos se a política fiscal de desoneração do IPI implicou em vantagens reais à economia do país, ao criar mais competitividade nas empresas automobilísticas beneficiadas e, se possui enquadramento enquanto auxílio de Estado sob a forma tributária à luz da matéria europeia dos auxílios de Estado, tendo em vista hipotética violação ao princípio da incompatibilidade enunciado no artigo 107.º do TFUE.

¹⁸⁵ Para ter direito ao benefício fiscal a empresa deveria solicitar habilitação ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior (MDIC) e atender a condições gerais e específicas. Em relação às condições específicas de habilitação ao Programa, para aquelas empresas que produzissem veículos no Brasil, deveriam necessariamente, realizar no País, quantidade mínima de atividades fabris e de infraestrutura de engenharia relacionadas no Anexo III do Decreto 7.819/12; outra condição era em relação aos dispêndios em pesquisa e desenvolvimento em percentuais mínimos incidentes sobre a receita bruta total de vendas de bens e serviços, e dispêndios em engenharia, tecnologia industrial básica e capacitação de fornecedores nos mesmos percentuais.

¹⁸⁶ Vide requisitos de habilitação e beneficiários no artigo 40º e *ss* da Lei 12.715/2012, *in verbis*:

Art. 40. Fica criado o Programa de Incentivo à Inovação Tecnológica e Adensamento da Cadeia Produtiva de Veículos Automotores - INOVAR-AUTO com objetivo de apoiar o desenvolvimento tecnológico, a inovação, a segurança, a proteção ao meio ambiente, a eficiência energética e a qualidade dos automóveis, caminhões, ônibus e autopeças.

§ 1º O Inovar-Auto aplicar-se-á até 31 de dezembro de 2017, data em que todas habilitações vigentes serão consideradas canceladas e cessarão seus efeitos, exceto quanto ao cumprimento dos compromissos assumidos.

§ 2º Poderão habilitar-se ao INOVAR-AUTO:

I - as empresas que produzam, no País, os produtos classificados nas posições 87.01 a 87.06 da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23 de dezembro de 2011;

II - as empresas que comercializem, no País, os produtos referidos no inciso I; ou

III - as empresas que tenham projeto aprovado para instalação, no País, de fábrica ou, no caso das empresas já instaladas, de novas plantas ou projetos industriais para produção de novos modelos desses produtos.

¹⁸⁷ BRASIL. Receita Federal do Brasil. Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária – (Gastos Tributários) – PLOA 2014. Brasília: 2014, p. 18.

4.1.1. INOVAR AUTO- Enquadramento sob análise do Tratado de Funcionamento da União Europeia?

Dado o panorama que abrange o programa de incentivos fiscais ao setor automotivo no Brasil, cumpre relacioná-lo ao âmago do presente trabalho, que se refere ao enquadramento aos auxílios de Estado na União Europeia.

Na primeira parte do presente trabalho demonstramos, em sede geral, os requisitos elencados no artigo 107º do TFUE e a razão de ser do princípio da incompatibilidade com o mercado interno, bem como o entendimento firmado pela jurisprudência dos Tribunais da União, transposto pela Comissão por meio das suas Comunicações. Nesta etapa, iremos proceder à análise pormenorizada do Programa Automotivo do Governo brasileiro, com destaque aos beneficiários, requisitos e vantagens face a concorrência como pressuposto da seletividade, para demonstrar se há, efetivamente, adequação ao conceito de auxílios de Estado pelo viés europeu.

O INOVAR AUTO refere-se a um conjunto de prerrogativas fiscais do IPI, com apuração de crédito presumido, destinados às empresas (v.g. montadoras) que atuam neste segmento. Sob uma visão simplista acerca da doutrina de AE tributários, infere-se que os benefícios oriundos do INOVAR AUTO se coadunariam à qualificação de auxílio de Estado, visto que possui subsunção ao conceito definido pela Comissão (2016), vez que há concessão de recursos pelo Estado “[...]ou provenientes de recursos estatais [...] que falseiem ou ameacem falsear a concorrência, favorecendo certas empresas ou certas produções¹⁸⁸”.

Deste modo, seriam considerados enquanto auxílios estatais quaisquer medidas outorgadas, de forma seletiva, por um país ou através de seus recursos que conferissem vantagem econômica aos destinatários e que fossem suscetíveis a afetar trocas comerciais que ameaçassem a concorrência, no âmbito dos demais Estados.

Em primeiro plano, importa sublinhar que na perspectiva do TFUE os benefícios fiscais brasileiros em questão, se considerados como auxílios de Estado, seriam incompatíveis com o mercado interno¹⁸⁹.

¹⁸⁸ Comissão Europeia. Ponto 5. Comunicação da Comissão sobre a noção de auxílio estatal nos termos do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia. C/2016/2946. OJ C 262, 19.7.2016, p. 1–50

¹⁸⁹ Na situação hipotética se o Brasil pertencesse a União Europeia.

Nesse ínterim, ao levar em consideração os requisitos exigidos para a caracterização de um AE, devem ser constatados: a concessão de vantagem pelo Estado ou pela proveniência de seus recursos - considerado numa dialética seletiva, isto é, a outorga do auxílio enquanto ato discricionário, que se distingue das medidas de caráter geral ao conferir uma vantagem específica que não poderia ter sido obtida no mercado no quadro das suas atividades normais - e, por fim, que a intervenção seja suscetível de afetar as trocas comerciais intracomunitárias¹⁹⁰.

4.1.1.1. A Utilização de Recursos Estatais e Renúncia de Receitas do Estado Brasileiro

Ao transpormos para a realidade jurídica do INOVAR AUTO as condições necessárias para a qualificação de um AE, resta claro que houve concessão de um auxílio estatal, inclusive com a proveniência recursos públicos de modo direto e indireto¹⁹¹, consubstanciando gastos tributários na ordem de 1,5 bilhão de reais¹⁹², além da renúncia de receitas fiscais de IPI apuradas pela Receita Federal do Brasil (RFB).

Na Europa, na Comunicação de 2016 sobre o tema, a Comissão consagra o reconhecimento dos recursos estatais de modo direto e indireto:

Não tem necessariamente de ocorrer uma transferência positiva de fundos; basta renunciar a receitas do Estado. Renunciar a receitas que, de outro modo, teriam sido pagas ao Estado constitui uma transferência de recursos estatais. Por exemplo, uma «quebra» nas receitas fiscais e da segurança social devido a isenções ou reduções de impostos ou de contribuições para a segurança social concedidas pelo Estado-Membro, ou isenções da obrigação de pagar coimas ou outras sanções

¹⁹⁰Agência para o desenvolvimento e Coesão I.P. Auxílios de Estado. Disponível em: <http://www.adcoesao.pt/content/auxilios-de-estado>. Acesso: 09 de ago. 2018.

¹⁹¹ Vide ponto 38 da Comunicação da Comissão Europeia C/2016/2946: A concessão de uma vantagem direta ou indiretamente através de recursos estatais e a imputabilidade de tal medida ao Estado são duas condições distintas e cumulativas para a existência de auxílio estatal. V.g: Acórdão do Tribunal de Justiça de 16 de maio de 2002, *França/Comissão (Stardust)*, C-482/99, ECLI:EU:C:2002:294, n.º 24; acórdão do Tribunal de Primeira Instância de 5 de abril de 2006, *Deutsche Bahn AG/Comissão*, T-351/02, ECLI:EU:T:2006:104, n.º 103.

¹⁹² Vide CURADO *et al, ob. cit*, p. 15“ A opção por promover uma análise desagregada por tributo justifica-se em função da complexidade da política industrial recente e seus múltiplos objetivos e também por permitir uma leitura mais detalhada e precisa destes gastos. O trabalho consistiu em analisar cada uma das medidas de desoneração apresentadas nos demonstrativos elaborados pela RFB, contabilizando aquelas que são derivadas de políticas industriais.”

pecuniárias, cumpre o requisito de recursos estatais do artigo 107.o, n.º 1, do Tratado¹⁹³. (COMISSÃO EUROPEIA, 2016, Ponto 38)

Desse modo, para a verificação da imputabilidade das medidas tributárias, importante clarificar que enquanto outorgante, o Estado assume um sacrifício financeiro para beneficiar determinados destinatários.

Em relação a origem dos recursos despendidos via auxílios tributários, significativo salientar que estes possuem roupagem de não arrecadação de impostos/contribuições previstos em lei e, por conseguinte, implicam dispensa de receitas fiscais para o Orçamento Público. Ou seja, a renúncia do poder público à entrada de ativos consubstancia verdadeira utilização de recursos financeiros do Estado. (Santos, 2003, p. 404)¹⁹⁴

Ademais, conforme pesquisa elaborada pela Instituição Fiscal Independente (IFI), vinculada ao Senado Federal, e com base nos dados fornecidos pela Receita Federal do Brasil, estima-se que a perda de receita com gastos tributários em 2015, especificamente sobre o Imposto Sobre Produtos Industrializados foi de 0,42% do PIB nacional, o que se traduz em uma renúncia no montante de, aproximadamente, R\$ 25 milhões de reais¹⁹⁵.

Portanto, há evidente subsunção ao primeiro requisito para qualificação enquanto auxílios de Estado.

4.1.1.2. INOVAR AUTO: qual é a vantagem específica? ponderações acerca do critério da seletividade.

No que tange a obtenção de vantagem, na acepção do artigo 107.º, nº 1 do TFUE, seriam considerados quaisquer benefícios econômicos que uma pessoa jurídica¹⁹⁶ não obteria em condições normais de mercado. Ou seja, trata-se da hipótese por exclusão, da

¹⁹³ Acórdão do Tribunal de Justiça de 16 de maio de 2000, *França/Ladbroke Racing Ltd e Comissão*, C-83/98 P, ECLI:EU:C:2000:248, n.os 48 to 51.

¹⁹⁴ No mesmo sentido Acórdão *Ladbroke*, ponto 107 e 108.

¹⁹⁵ Vide Nota Técnica Nº 17 do do Instituto Fiscal Independente (IFI), de 08 de junho de 2018. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/ifi/pdf/nota-tecnica-no-17-gastos-beneficios-tributarios-jun-2018>. Acesso: 01 set. 2018.

¹⁹⁶ Pessoa coletiva, nos termos do Código Civil Português.

apuração de um ganho que não seria obtido na ausência de intervenção estatal para beneficiários específicos¹⁹⁷.

Significativo realçar a relevância da constatação do impacto da medida que deve recair sobre a(s) empresa(s) e não necessariamente a causa ou escopo da intervenção estatal (Comissão, 2016, Ponto 67)¹⁹⁸. Assim, deve-se constatar a vantagem extraordinária¹⁹⁹ quando existem condições ímpares no contexto financeiro da(s) corporação(ões), que apresenta(m) situação de melhora no mercado, enquanto reflexo da intervenção estatal. Esta pode estar revestida numa redução da carga fiscal sob diversas formas²⁰⁰, que passa a suportada pelo Estado de forma temporária ou definitiva.

Para tanto, entendemos ser imprescindível a comparação do *status quo* destas em âmbito financeiro antes e depois da interferência, bem como avaliar a situação de desagravamento orçamentário se a medida não tivesse sido adotada²⁰¹, além do exame face a relevância do ganho em termos econômicos²⁰².

Frise-se que, conforme entendimento firmado pela Comissão²⁰³ (2016), “uma vez que apenas o efeito da medida sobre a empresa conta, a questão de saber se a vantagem é obrigatória para a empresa, na medida em que não podia evitar ou recusá-la, é irrelevante”.

Nessa lide de reflexão, os benefícios tributários trazidos pelo INOVAR AUTO resumem-se na concessão de crédito presumido do IPI na fabricação e na importação de

¹⁹⁷COMISSÃO EUROPEIA, 2016, ponto 66. V.g Acórdão do Tribunal de Justiça de 11 de julho de 1996, *SFEI e outros*, C-39/94, ECLI:EU:C:1996:285, n.º 60; acórdão do Tribunal de Justiça de 29 de abril de 1999, *Espanha/Comissão*, C-342/96, ECLI:EU:C:1999:210, n.º 41.

¹⁹⁸ Para mais aprofundamento no tema vide Acórdão do Tribunal de Justiça de 2 de julho de 1974, *Itália/Comissão*, 173/73, ECLI:EU:C:1974:71, n.º 13.

¹⁹⁹ Dentre outros, vide Acórdão do TCJE de 11 de julho de 1996, no proc. C-39/94, *SFEI/La Poste*, Col. 1996, p. I-3547, ponto 60.

²⁰⁰ Cfr. Comunicação da Comissão de 11 de novembro de 1998, Ponto 9: reduções da matéria colectável, deduções derogatórias, amortizações extraordinárias ou aceleradas, inscrição de reservas no balanço, etc; uma redução total ou parcial do montante do imposto (isenção, crédito de imposto, etc); um adiantamento ou uma anulação, ou mesmo um reescalamento excepcional de dívida fiscal)

²⁰¹ V. Acórdão do Tribunal de Justiça de 2 de julho de 1974, *Itália/Comissão*, 173/73, ECLI:EU:C:1974:71, n.º 13.

²⁰² Apesar do entendimento defendido por SANTOS (2003,p. 391), segundo o qual “temos para nós que a questão dos auxílios *de minimis* não se prende, como vimos, com o conceito de auxílios de Estado, mas sim, com as condições de incompatibilidade do auxílio no mercado comum”, nos coadunamos com a posição da Comissão Europeia, firmada no Regulamento (UE) n.º 1407/2013 da Comissão, de 18 de dezembro de 2013, relativo à aplicação dos artigos 107.º e 108.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia aos auxílios *de minimis*, que assevera no *Ponto I*” [...] nessa base, considera-se que os auxílios *de minimis*, concedidos a uma empresa única durante um dado período e que não excedam um certo montante fixo, não preenchem todos os critérios estabelecidos no artigo 107.º, n.º 1, do Tratado, pelo que não estão sujeitos ao procedimento de notificação.”

²⁰³ Comissão Europeia. Comunicação da Comissão Europeia C/2016/2946, Ponto 67.

automóveis, e, outrossim na diminuição da alíquota ou suspensão do IPI na importação de veículos. Especificamente, segundo dados de pesquisa da Instituição Fiscal Independente (IFI) do Senado Federal: “a indústria automobilística no Brasil recebeu R\$ 28 bilhões em subsídios do governo federal de 2006 a 2018”²⁰⁴, cenário que denota vantagem inequívoca às empresas automobilísticas, considerando a fatia do montante dedicada à INOVAR AUTO, que esteve em vigência entre 2013 a 2017.

Outro indício que corrobora a existência de uma vantagem econômica a determinadas empresas em sede de programa automotivo, refere-se ao aumento do faturamento destas corporações do setor automotivo, que possuem capital aberto. Isto reflete, indubitavelmente, na consolidação de oligopólio brasileiro e global – vez que apenas vinte corporações são responsáveis por mais de 95% de toda a produção mundial neste setor – e encontram-se ranqueadas entre as maiores empresas industriais do mundo. (TRISTÃO BARBOSA *et al*, 2016).

O estudo do impacto referente à vantagem econômica decorrente das desonerações do IPI, desde o lançamento do programa em tela, foi conjecturado na pesquisa “Política de desoneração do IPI e seu impacto no setor automotivo e correlatos”²⁰⁵, que através de método empírico isolou as demais variáveis externas que influenciavam o resultado financeiro das empresas do setor, concluindo o que se segue:

Os resultados apresentados revelam a queda real de arrecadação do IPI-automóveis. Dados divulgados pela Receita Federal indicam que, no período de janeiro de 2015 a fevereiro de 2016, o desempenho da arrecadação do IPI

²⁰⁴BRASIL, SENADO FEDERAL, INSTITUIÇÃO FISCAL INDEPENDENTE, Relatório de Acompanhamento Fiscal. Dezembro de 2017.Nº 11, Brasília, p.8. Disponível em: http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/535500/RAF11_DEZ_2017.pdf

²⁰⁵ O Estudo citado foi elaborado nos seguintes moldes: “A amostra utilizada para esta pesquisa consiste de 84 empresas de capital aberto, distribuídas em sete setores de atividade para períodos anuais compreendidos entre janeiro de 1998 a dezembro de 2015, cuja fonte de dados foi extraída do software Economática [...] Foram utilizadas informações de dados anuais dos demonstrativos contábeis não consolidados das empresas, Balanço Patrimonial e Demonstração do Resultado do Exercício, relacionados à receita bruta, ciclo operacional, ciclo financeiro, giro do ativo, dívida total, ativo total. Além dessas, outras variáveis foram coletadas no Instituto de Economia Aplicada (Ipea), no Banco de dados do Tesouro Nacional e no Banco Central do Brasil. Todos os valores foram ajustados pelo Índice Geral de Preços (IGPDI) da Fundação Getúlio Vargas – FGV, na data de 31/12/2015. Para fins deste estudo, tomou-se como variável dependente o valor das receitas brutas totais das empresas. Como variáveis explicativas foram tomadas, além das relacionadas à política fiscal, variáveis que afetam o resultado financeiro das empresas, a exemplo da taxa de câmbio, do PIB, do giro do ativo, dentre outras. Todas as variáveis utilizadas no estudo, bem com a sua descrição e expectativa teórica [...]” TRISTÃO BARBOSA, L; et al. Política de desoneração do IPI e seu impacto no setor automotivo e correlatos: *IPI tax relief policy and its impact on automotive and related sectors*. Enfoque: Reflexão Contábil. 36, 3, 52-68, Sept. 2017. ISSN: 15179087, p. 56.

apresentou queda de 37,96%. Percebe-se que o “desconto” oriundo da desoneração do IPI no preço final do produto não aumentou, em uma proporção maior, os números de vendas dos produtos procedentes deste setor. Assim, verifica-se que, em média, não houve relação direta entre diminuição de preço, via menor IPI, com aumento nas vendas (receita bruta). Esse fato justifica-se pelo efeito das variações ocorridas ao longo do período, que manteve o crescimento das vendas, embora em menor escala. Entretanto, a adoção da política pode justificar esse comportamento durante o período temporal após a mudança legal, indicando a preservação das variações no nível de venda já estabelecido nesse período. Esse fato é confirmado através de dados da Associação Nacional dos Fabricantes de Veículos Automotores (Anfavea), que aponta diminuição de 27,59%, entre 2011 e 2015, no licenciamento de carros e veículos comerciais leves.[...] Porém, há de se considerar o impacto positivo no processo de estabilização das vendas, indicado pelos coeficientes giro do ativo e ciclo financeiro, a 10% de significância, e Cofins, a 1% de significância. (TRISTÃO BARBOSA, 2016. p. 56-64)

Nessa lógica de raciocínio, como aduz Santos (2003, também é exigido um exame global da medida em causa, que verifique uma espécie de balanço entre obrigações e vantagens recíprocas, com o escopo de avaliar a existência de desequilíbrio em detrimento da produção favorecida, o que, de fato, foi comprovado com a crescente estabilização do setor em termos econômicos devido a esta política fiscal adotada à época.

Resta claro, deste modo, a existência de vantagem econômica para as empresas específicas do setor automotivo abrangidas pela INOVAR AUTO, com a alavancagem de seu faturamento e, conseqüentemente, das vendas, em razão da política de desoneração do IPI adotada, que vai de encontro ao requisito exigido e adotado pela União Europeia.

Registre-se no caso em tela, ainda, a distinção face às medidas de caráter geral que se aplicam a todos os potenciais beneficiários, salientando a peculiar especificidade do auxílio outorgado, e que não seria alcançada em condições normais de mercado²⁰⁶, sustentado por necessidades competitivas aliadas às necessidades políticas do Estado.

²⁰⁶ Interessante ressaltar o critério da especificidade enquanto “caráter seletivo”, consubstanciado no XXI Relatório sobre Política de Concorrência, p. 75: Considera-se que o critério da especificidade está nomeadamente preenchido quando medidas fiscais ou medidas relativas às contribuições sociais introduzem uma diferença de tratamento a favor de um ou diversos sectores de actividade, sem que tal diferença se justifique pela natureza ou pela economia do sistema de cobrança. Disponível em: http://ec.europa.eu/competition/publications/annual_report/1997/broch97_pt.pdf. Acesso: 13 Ago 2018.

Esta acepção traduz-se no caráter seletivo/específico da medida, que pode engendrar mudanças nas condições de produção e comercialização no país de origem, devido ao ganho de vantagem comparativa, principalmente com a redução de custos na cadeia tributária em virtude da vantagem criada em seu favor. (Rubini, 2009)²⁰⁷

Em síntese, conforme salientamos em Capítulo anterior, a seletividade é um critério relevante para a qualificação enquanto auxílio de Estado, posto que permite diferenciar os AE das medidas gerais de política econômica de natureza fiscal. Recorde-se que esta importa “no favorecimento de determinadas empresas ou produções, de modo a afetar o equilíbrio existente entre as empresas beneficiárias e as suas concorrentes” (Comissão, p. 9 *apud* Santos, 2003, p. 409)²⁰⁸.

Isto posto, na esfera tributária pressupõe-se um ato discricionário do governo enquanto autoridade pública, que através de medidas fiscais cria situações que beneficiem a um só destinatário; a uma categoria de empresas ou a setor de atividade específica, de forma que a medida se distingue das medidas gerais, não obstante estarem suscetíveis a promover vantagens competitivas e distorcer a concorrência, de forma uniforme a todos os operadores do conjunto setorial de atividade econômica²⁰⁹.

No caso do Programa de Incentivo à Inovação Tecnológica e Adensamento da Cadeia Produtiva de Veículos Automotores se poderia cogitar estarmos diante de justificação da adoção da medida pela “natureza e economia do sistema”, como uma verdadeira derrogação do regime fiscal geral, excluindo o critério seletivo, como reflete a posição de Santos:

Mas há, pelo menos, um caso em que, segundo a Comissão e o Tribunal de Justiça, ainda que todos estes elementos estejam reunidos, a intervenção do Estado que concede a bonificação não é, em rigor, considerada como um auxílio tributário. É quando, ‘a medida excepcional se inscreve no âmbito de um regime geral – fiscal ou de segurança social [...] – e é justificada pela natureza ou economia do sistema’ (SANTOS, 2003, p. 390)

²⁰⁷ RUBINI, Luca. *The Definition of Subsidy and State Aid, WTO and EC Law in Comparative Perspective*, Oxford University Press, 2009. p.360

²⁰⁸ COMISSÃO. *Explicação das regras aplicáveis aos auxílios estatais*, p. 9 *apud* Santos, António Carlos. *Auxílios de Estado e Fiscalidade*, Almedina, Coimbra, 2003, p. 409.

²⁰⁹ Cfr. artigos 116.º e 117.º do TFUE,

Isto é, tencionaríamos a considerar o caso concreto como uma ajuda de caráter geral setorial, posto que são benefícios concedidos face ao relevante papel que o ramo automotivo exerce na economia nacional. Outra hipótese possível, seria a do Programa ser compatível com as ajudas horizontais de caráter geral – vez que são concedidos “auxílios”, visando atingir determinados objetivos comuns²¹⁰, limitados a setores da atividade econômica, e que tem como meta o fomento à pesquisa, desenvolvimento, investigação e inovação²¹¹.

A respeito do tema a Comissão Europeia (2014) esclarece:

[...] No contexto da I&D, podem surgir deficiências de mercado, por exemplo, pelo facto de os agentes de mercado não terem habitualmente em conta as externalidades (positivas) que advêm a outros agentes económicos, pelo que se dedicam a um nível de atividades I&D que é demasiado baixo do ponto de vista da sociedade. De igual modo, os projetos de I&D poderiam sofrer de um acesso insuficiente ao financiamento (devido a informações assimétricas) ou de problemas de coordenação entre empresas. Por conseguinte, os auxílios estatais à I&D podem ser compatíveis com o mercado interno. [...] O auxílio à I&D justificar-se-á, principalmente, com base no artigo 107.º, n.º 3, alíneas b) e c), do Tratado, nos termos do qual a Comissão pode considerar compatíveis com o mercado interno os auxílios estatais destinados a promover a realização de projetos importantes de interesse europeu comum ou a facilitar o desenvolvimento de certas atividades ou regiões económicas na União, quando esses auxílios não alterarem as condições das trocas comerciais de maneira que contrarie o interesse comum. (COMISSÃO EUROPEIA, 2014, Ponto 4 e 5)

²¹⁰ V.g metas específicas do INOVAR AUTO, elencadas pelo Ministério da Indústria, Comércio Exterior e Serviços: tais como: Investimentos mínimos em P&D (inovação); aumento do volume de gastos em engenharia, tecnologia industrial básica (TIB) e capacitação de fornecedores; produção de veículos mais econômicos; aumento da segurança dos veículos produzidos. Disponível em:

http://inovarauto.mdic.gov.br/InovarAuto/public/inovar.jspx?_adf.ctrl-state=kyznmczi2_9. Acesso: 13 ago 2018. Para mais aprofundamento no tema, sugere-se a leitura do artigo 41 da Lei 12.715/2012.

²¹¹ Vide classificação de ajudas de caráter geral na obra de MARTINS, Manuel. Auxílios de Estado no Direito Comunitário, 1ª Ed. Cascais, 2002, p. 69. De sublinhar também a posição da Comissão Europeia: Promover a investigação e desenvolvimento e a inovação («I&D») é um importante objetivo da União estabelecido no artigo 179.º do Tratado, que dispõe que «[a] União tem por objetivo reforçar as suas bases científicas e tecnológicas, através da realização de um espaço europeu de investigação no qual os investigadores, os conhecimentos científicos e as tecnologias circulem livremente, fomentar o desenvolvimento da sua competitividade, incluindo a da sua indústria, bem como promover as ações de investigação consideradas necessárias [...]». Os artigos 180.º a 190.º do Tratado determinam as atividades a realizar relativamente a este aspeto, bem como o âmbito e a aplicação do programa-quadro plurianual. In: Comunicação da Comissão. Enquadramento dos Auxílios Estatais à Investigação, Desenvolvimento e Inovação (2014/C 198/01). 27/06/2014. Ponto, 2. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A52014XC0627%2801%29>. Acesso: 12 Ago 2018.

Nessa linha de raciocínio, *prima facie*, o INOVAR AUTO estaria excluído no âmbito do critério seletivo e específico da medida²¹², que é imprescindível para que se possa qualificar uma ajuda estatal enquanto auxílio de Estado tributário não permitido à luz do Tratado²¹³. Ou seja, estaria à margem do regime de auxílios de Estado proibidos, se adequando ao tratamento preconizado no artigo 107.º, nº 3, alíneas b) e c) do TFUE – enquanto derrogação discricionária. Com efeito, é contumaz ressaltar que a utilização de auxílios tributários autorizados pela Comissão é frequente, com destaque “àqueles que se destinam a promover o desenvolvimento econômico de regiões; os que visam facilitar o incremento de certas atividades, em especial os auxílios ao ambiente, à investigação e desenvolvimento, às PME, à reestruturação de empresas, dentre outros”. (Santos, 2003, p. 453-454)

Entretanto, importante sublinhar que a apreciação dos auxílios com vistas à inovação e ao desenvolvimento é reservada à Comissão, que pode avaliar *in loco e* discricionariamente os casos em que os mesmos podem ser compatíveis com o mercado interno, ao levar em consideração critérios que:

“[...]forem suscetíveis de atenuar uma deficiência de mercado, ao promover a realização de um projeto importante de interesse europeu comum ou ao facilitar o desenvolvimento de certas atividades económicas, e quando a distorção da concorrência e das trocas comerciais que daí resultem não for contrária ao interesse comum. [...]” (COMISSÃO EUROPEIA, 2014, Ponto 4)

Desta feita, não se pode concluir automaticamente e de forma vinculativa que todos os auxílios que tem caráter de incentivo à pesquisa e desenvolvimento, inovação e tecnologia²¹⁴ são legitimados pelo sistema europeu no tocante à admissibilidade. Isto porque,

²¹² Vide nossas considerações sobre o teste da seletividade na presente dissertação de Mestrado.

²¹³ Sublinhe-se que a questão sobre a especificidade/seletividade das medidas tributárias foi alvo de controvérsia na doutrina. Por um lado, o Tribunal de Primeira Instância (TPI), pareceu adotar posição no sentido de reduzir o campo de tal especificidade ao mínimo. Paradoxalmente, a Comissão visava alargar a consideração da especificidade na matriz tributária. Para aprofundamento no tema, vide as duas posições elencadas no processo *Ladbroke Racing Ltd versus Comissão* (V. Acórdão do TPI de 27 de janeiro de 1998, proc. T-67/94).

²¹⁴ Optamos por adotar nesse trabalho as terminologias I&D (Investigação e Desenvolvimento) e P&D (Pesquisa e Desenvolvimento) como sinônimas, vez que são traduções da expressão “Investigation & Development”.

há casos que os AEs necessitam passar por exame em concreto pela Comissão²¹⁵, a fim de evitar que verdadeiras subvenções estatais distorçam a concorrência e afetem trocas comerciais entre os Estados de forma contrária ao interesse comum²¹⁶:

Os auxílios estatais à I&D *podem* ser declarados compatíveis com o mercado interno, na aceção do artigo 107.º, n.º3, alínea c), do Tratado, se, com base nos princípios de apreciação comuns estabelecidos na secção 3, conduzirem ao aumento das atividades de I&D, sem por isso afetarem as condições comerciais de forma contrária ao interesse comum²¹⁷. (COMISSÃO EUROPEIA, 2014, Ponto 40 e 41)

Destarte, devido às razões expostas, percebe-se um afrouxamento no sentido de estabelecimento de condições restritivas e controle acerca da qualificação dos auxílios tributários.

4.1.1.2.1. A (in)compatibilidade do INOVAR AUTO aos auxílios estatais à Inovação e Desenvolvimento.

De acordo com o posicionamento europeu supramencionado, para que sejam reconhecidos, enquanto auxílios permitidos, os AE destinados à inovação e desenvolvimento podem ser alvo de análise da Comissão²¹⁸, através do regime de auxílios notificáveis, elencado nas disposições do Tratado.

²¹⁵ Com exceção ao Regulamento (UE) N° 651/2014 da Comissão, de 16 de junho de 2014, que declara certas categorias de auxílio compatíveis com o mercado interno, em aplicação dos artigos 107.o e 108.o do Tratado, dispensando a análise casuística da Comissão. Disponível em:

http://www.poci-compet2020.pt/admin/images/Regulamento_UE_651_2014.pdf Acesso 01 set. 2018.

²¹⁶ Sobre o tema ver D. SCHINA, *State Aids Under EEC Treaty – Articles 92 to 94*, 1987.

²¹⁷ Grifo nosso.

²¹⁸ Importante destacar a lógica inserta na Comissão Europeia. In: *Vademecum* Regras comunitárias em matéria de auxílios estatais de 2008. Disponível em:

http://ec.europa.eu/competition/state_aid/studies_reports/studies_reports.html, p. 13:

Consequentemente, as medidas que provocam distorções menos graves não são consideradas auxílios estatais (ver a ficha 13 sobre os auxílios *de minimis*). Em segundo lugar, os auxílios para os quais é possível elaborar uma série de critérios de compatibilidade facilmente aplicáveis *ex ante* estão isentos da obrigação de notificação (ver a ficha 1 sobre o RGIC). O nível seguinte, o da apreciação normal, permite à Comissão apreciar a maior parte dos casos através de condições pré-definidas (incluindo intensidades de auxílio pré-determinadas) com o objectivo de garantir a proporcionalidade e a necessidade do auxílio e o nível limitado dos seus efeitos de distorção; a apreciação económica mais refinada é assim efectuada em bloco, antecipadamente, e sendo reflectida nas presunções legais da regulamentação. O último nível de controlo, o da apreciação aprofundada, só será aplicado às medidas susceptíveis de provocar distorções potencialmente mais graves em que a Comissão verifica a lógica económica dos auxílios numa base casuística.

Outrossim, através da Comunicação de 2014, o Órgão estabeleceu condições gerais, que detém função norteadora para o exame preliminar favorável²¹⁹ à compatibilidade, dentre as quais o AE ser constituído como verdadeira contribuição para um objetivo de interesse comum e comunitário claramente definido:

O objetivo geral dos auxílios à I&D reside na promoção da I&D na União. Ao fazê-lo, os auxílios à I&D devem contribuir para a realização da estratégia Europa 2020 de alcançar um crescimento inteligente, sustentável e inclusivo. Os Estados-Membros que ponderarem a concessão de auxílios estatais à I&D devem definir com precisão os objetivos pretendidos e, em especial, explicar de que modo tencionam promover a I&D. [...] No que respeita aos regimes de auxílio sujeitos à obrigação de notificação («regimes de auxílio notificáveis»), a Comissão adota uma atitude favorável em relação às medidas de auxílio que fizerem parte integrante de um programa ou plano de ação exaustivo para incentivar as atividades de I&D ou as estratégias de especialização inteligentes e assentarem em avaliações rigorosas de medidas de auxílio anteriores semelhantes, demonstrativas da sua eficácia. (COMISSÃO, 2014, Pontos 42 a 44)

De mais a mais, a Comissão (2014) também definiu metodologia própria para a constatação de real efetividade da inovação e desenvolvimento na União, que não considera “apenas o aumento líquido da I&D efetuada pelas empresas afetadas, mas também a contribuição do auxílio para o aumento global das despesas com I&D no setor em causa e para a melhoria da situação da União, em termos de I&D, no contexto internacional”. (Comissão, 2014, ponto 47)

Para tanto, há de se ponderar a apreciação dos diversos aspectos pela Comissão para efeitos de eventuais derrogações ao princípio da incompatibilidade, justificadas em razão, sobretudo, das deficiências de mercado que podem engendrar obstáculo a obtenção de produção otimizada, e, conseqüentemente, conduzir a um resultado ineficiente.

De forma exemplificativa, algumas falhas que podem dar ensejo à concessão de auxílio tributário com vistas ao estímulo de pesquisa e desenvolvimento são: externalidades, informação imperfeita e assimétrica, problemas de coordenação e de rede²²⁰.

²¹⁹ Cfr. Comunicação da Comissão (2014, ponto 47): Adotar-se-á uma atitude favorável em relação a medidas de auxílio cuja contribuição para o interesse comum será, segundo as previsões, objeto de uma avaliação *ex post* colocada à disposição do público.

²²⁰ COMISSÃO, *op. cit.*, ponto 49.

No Brasil, o Programa INOVAR AUTO, como reflexo de uma política econômica para fomento do desenvolvimento industrial, prevê um desagravamento fiscal de IPI a favor das empresas do setor automotivo, desde que haja implementação eficaz de tecnologia industrial básica no país, investimentos mínimos em inovação (pesquisa e desenvolvimento, sobretudo); aumento do volume de gastos em engenharia; capacitação de fornecedores e produção de veículos mais econômicos, além da valorização da segurança dos veículos produzidos em território nacional.

Com base nestes dados, questionamos sua adequação ao regime de auxílios de Estado incompatíveis, tendo em vista a tendência favorável quanto à compatibilidade com o mercado interno dos auxílios que sejam destinados a promover inovação e desenvolvimento.

A análise do parâmetro da I & D no caso paradigmático brasileiro engloba dentre outras questões: qual o ganho efetivo em pesquisa e desenvolvimento e tecnologia que o Brasil se beneficiou com a INOVAR AUTO? Outrossim, realizando um paralelo com a Estratégia 2020 com o Mercosul²²¹, o Programa contribui para, de algum modo, se alcançar um crescimento inteligente, sustentável e inclusivo comum com fins semelhantes à integração na América do Sul?

Nos parece que as respostas às indagações são preliminares, dado que o programa foi encerrado apenas em dezembro de 2017²²², todavia, indícios apontam no sentido da ausência de obtenção em termos de tecnologia inovadora efetiva para a indústria brasileira em relação ao plano internacional.

Vale ressaltar que o Tribunal de Contas da União (TCU) em 2013 por Acórdão²²³ que avaliou a gestão de Políticas Públicas de Renúncia Tributária do MCTI e MDIC -

²²¹ Refere-se ao Tratado de Assunção para a Constituição de um Mercado Comum, firmado em 31 de dezembro de 1994, que estabelece um bloco econômico do qual o Brasil faz parte, fomentando a construção de Mercado Comum, “Mercado Comum do Sul” (MERCOSUL). O Mercado Comum tem como objetivos: A livre circulação de bens, serviços e fatores produtivos entre os países, através, entre outros, da eliminação dos direitos alfandegários e restrições não-tarifárias à circulação de mercadorias e de qualquer outra medida de efeito equivalente; O estabelecimento de uma tarifa externa comum e a adoção de uma política comercial comum em relação a terceiros Estados ou agrupamentos de Estados e a coordenação de posições em foros econômico-comerciais regionais e internacionais; A coordenação de políticas macroeconômicas e setoriais entre os Estados Partes - de comércio exterior, agrícola, industrial, fiscal, monetária, cambial e de capitais, de serviços, alfandegária, de transportes e comunicações e outras que se acordem -, a fim de assegurar condições adequadas de concorrência entre os Estados Partes; O compromisso dos Estados Partes de harmonizar suas legislações, nas áreas pertinentes, para lograr o fortalecimento do processo de integração. Disponível em: <http://www.mercosur.int/innovaportal/v/6337/10/innova.front/objetivos-do-mercosul>. Acesso: 15 Ago 2018.

²²² O programa foi condenado pela Organização Mundial do Comércio no segundo semestre de 2017.

²²³ Vide TC 015.436/2013-6 Acórdão 3.695/2013-TCU-Plenário Relator: Ministro Augusto Sherman Cavalcanti Unidade Técnica: Secex Desenvolvimento. Disponível em:

Ministério responsável pela gestão do Programa em tela - recomendou que fossem demonstrados os parâmetros para auferir efetivo controle quanto às contrapartidas do INOVAR AUTO, principalmente em relação aos esforços em pesquisa e desenvolvimento. Isto porque, segundo auditoria promovida pelo TCU havia nos eventos de risco ao longo das etapas de concessão, acompanhamento e fiscalização dos mecanismos de renúncia tributária:

[...] informalidades na normatização de procedimentos; falhas na fiscalização da movimentação financeira do Fundo Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (FNDCT); deficiências nas fiscalizações dos projetos executados pelas empresas; comprovação das obrigações empresariais baseadas apenas em autodeclarações; dificuldades em estruturar sistemas informatizados de suporte às atividades de controle; intempestividade na análise dos Relatórios Demonstrativos (RDs) de cumprimento das obrigações empresariais; • insegurança jurídica para as empresas beneficiárias por intempestividade das análises dos RDs; ausência de mecanismos de avaliação de resultados e/ou de impactos da política nacional. (TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. TC 015.436/2013-6 Acórdão 3.695/2013, 2013, p. 2)

Ante a falha inequívoca do Ministério da Indústria, Comércio Exterior e Serviços (MDIC) na ausência de elaboração de estudo para mensurar o impacto da INOVAR AUTO no setor industrial, evidenciou-se lacuna em termos de avaliação da efetividade dos incentivos para a promoção da política industrial brasileira, além do risco latente de as empresas serem beneficiadas em termos fiscais sem as devidas contrapartidas.

Corroborando com o que auferimos, o Relatório *Inovar Auto: evaluating Brazil's automotive industrial policy to meet the challenges of global value chains*²²⁴ formulado pelo Banco Mundial, detectou revés do INOVAR AUTO no que se refere ao estímulo de pesquisa e desenvolvimento no setor. Eis o dispositivo:

The effort in terms of R&D can be assessed through the comparison of the two most recent and comprehensive national surveys on the subject: Pintec 2011

https://tcu.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/315627640/1543620136/inteiro-teor-315627682?ref=topic_feed. Acesso 15 Ago 2018.

²²⁴ BANCO MUNDIAL; Sturgeon, Timothy J.; Lima Chagas, Leonardo; Barnes, Justin; *INOVAR AUTO : evaluating Brazil's automotive industrial policy to meet the challenges of global value chains*. Nov. 2017. Disponível em: <http://documents.worldbank.org/curated/pt/100851511798447023/pdf/121667-REVISED-Brazil-Public-Expenditure-Review-Brazil-in-Automotive-Globa.pdf>. Acesso: 20 ago 2018.

(covering investments from 2009 to 2011) and Pintec 2014 (released in December 2016, and covering investments from 2012 to 2014). As can be seen from table 18, the absolute number and the percentage of automakers that implemented innovation increased slightly (7% and 5% respectively). [...] In sum, there was a small increase in the number of automakers innovating, but those who innovated spent substantially less on innovation and on internal R&D. On the other hand, there was a substantial increase in the numbers of auto parts producers innovating and in the amount spent by these firms, even with a small decrease in internal R&D. Comparing 2011 with 2014, automakers spent less on innovation, while auto parts producers spent more. However, there was a reduction in innovation expenditures overall.(BANCO MUNDIAL, 2017, p.76)

Nesse sentido, consoante o nosso entendimento, importante citar a recente pesquisa “Cenários para a Indústria Automobilística Brasileira²²⁵” que também inferiu o insucesso neste aspecto, referente ao Programa INOVAR AUTO:

No levantamento, apenas uma minoria de 5% declarou acreditar que todas as montadoras habilitadas alcançarão as metas de eficiência energética. Dos entrevistados, 56% acreditam que menos da metade ou nenhuma fabricante de veículo vai cumprir o compromisso de eficiência imposto pelo Inovar-Auto. A aposta é que, no máximo, três montadoras serão capazes de superar a melhoria mínima prevista pelo programa, conquistando assim desconto adicional de 1 ou 2 pontos percentuais no IPI, dependendo do grau de superação da meta.

(ROLAND BERGER *et al*, 2017, p. 05)

Ademais, factualmente não era de se esperar que o Brasil alcançasse a curto prazo uma matriz de eficiência tecnológica com fomento à pesquisa e desenvolvimento, posto que o país, historicamente, tem escassos investimentos no setor, conforme aponta estudo realizado pelo Senado Federal:

²²⁵ Roland Berger e Automotive Business. Cenários para a Indústria Automobilística Brasileira. 4ª Ed. São Paulo, março de 2017. Disponível em: http://www.automotivebusiness.com.br/abinteligencia/pdf/RolandBerger_AutomotiveBusinessCenariosIndustriaAutomobilisticaBrasileira.pdf : O estudo foi conduzido em janeiro deste ano e contou com mais de 450 participantes de diversas etapas da cadeia-de-valor da indústria e contou com executivos de alto nível de senioridade (251 presidentes ou diretores), capturando a visão atual e do futuro da indústria Brasileira. A opinião dos profissionais da indústria e as expectativas para 2017 e para os próximos anos foram ouvidas, através de um questionário on-line. Acreditamos que a reunião destas opiniões refletem ângulos das perspectivas da indústria, como referência adicional para os planejamentos individuais de cada empresa e para discussões de cunho institucionais.

Ao se comparar a proporção, em relação ao PIB, do investimento em pesquisa e desenvolvimento no Brasil com os números de nações da OCDE e de outros países da América Latina e do Brics, percebe-se que o país só está acima de México, Argentina, Chile, África do Sul e Rússia, ficando muito distante de China e Coreia do Sul, por exemplo, nações que iniciaram muito recentemente o salto de desenvolvimento industrial. A grande diferença entre o Brasil e os outros países desses grupos é o volume de investimento em pesquisa e desenvolvimento feito pela iniciativa privada. O 0,55% do PIB aplicado pelas empresas brasileiras está longe dos 2,68% investidos pelo setor privado da Coreia do Sul ou dos 1,22% da China, por exemplo. Quando se comparam os investimentos públicos, no entanto, os gastos do Brasil estão na média das nações mais desenvolvidas: o 0,61% do PIB brasileiro está próximo do percentual investido pelo conjunto dos países da OCDE (0,69%). (SENADO FEDERAL, 2012, p.18)

Diante de dúvidas contundentes quanto à eficácia do Programa em termos de inovação e desenvolvimento, defendemos que o regime INOVAR AUTO não seria considerado pela Comissão Europeia, enquanto auxílio de Estado compatível com o mercado interno, posto que as contribuições para o I&D não foram efetivas para a melhoria da situação do país, que sequer foram passíveis de controle interno, nem porventura funcionaram como alicerce para fomento de ordem inovadora internacionalmente.

Nesse sentido, nos alinhamos ao pensamento de Almeida²²⁶ (2012, p.390), pois nos mercados que a investigação científica e o desenvolvimento técnico possuem grande relevo para setores estratégicos, a concessão de auxílios à atividade de I&D, pode ter efeitos na concorrência.

No caso brasileiro, percebe-se que os efeitos diretos, a contrário *sensu* do seu propósito original delineado pelo Governo – o de levar as empresas a aumentarem os investimentos na investigação e inovação – foram, na verdade, efeitos indiretos, vez que apenas reduziram os incentivos para inovação das empresas não beneficiadas. Impõe-se, portanto, reconhecer no caso em tela um efeito indireto.

Diante desta realidade social e tecnológica, é relevante a realização de trabalhos futuros que averiguem a adequação desse tipo de Programa aos objetivos consagrados no

²²⁶ ALMEIDA, João Nogueira de. Sobre o controlo dos auxílios de Estado na União Europeia: conteúdo, sentido e limites da análise económica na avaliação da compatibilidade dos auxílios de Estado com o mercado interno. Dissertação de Doutoramento em Ciências Jurídico-Económicas. Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, Coimbra, 2012.

texto constitucional brasileiro, no tocante à lógica tributária nacional, bem como se os meios empregados estão aptos a produzir os resultados idealizados.

Em verdade, constatamos que a redução de IPI ocasionada pelo INOVAR AUTO, contribuiu significativamente para o crescimento do déficit fiscal, visto que a renúncia fiscal, realizada pelo Governo Federal ocasionou uma diminuição acentuada na arrecadação tributária desde a sua implementação, conforme aponta o estudo da Instituição Fiscal Independente²²⁷: “o volume total de renúncias fiscais para todos os setores saiu de R\$ 77,7 bilhões, ou 3,2% do PIB, em 2006, para cerca de R\$ 285 bilhões em 2017, ou 4,4% do PIB”.

4.1.1.3. INOVAR AUTO e fatores de distorção de trocas comerciais entre Estados

Por fim, destacamos a análise do requisito fundamental de afetação na concorrência intracomunitária, para que sejam preenchidos todos os requisitos caracterizadores de um auxílio de Estado tributário, com as devidas adaptações, ao caso INOVAR AUTO. Deste modo se infere que só serão considerados incompatíveis com o mercado interno as medidas que, além de terem preenchido os requisitos supramencionados, afetem efetivamente as trocas comerciais entre os Estados membros ou falseiem ou ameacem a concorrência.

É patente que a qualificação destas condições relativamente aos auxílios fiscais não nos parece ser revestida de qualquer distinção especial da matéria europeia dos auxílios de Estado. Tal como resulta do que expusemos na Capítulo I do presente trabalho, as orientações da Comissão e do Tribunal – que tem precedentes neste sentido, elucidam que a condição da afetação das trocas comerciais é preenchida, desde que as empresas beneficiárias exerçam uma atividade econômica que envolvam trocas entre os Estados membros.

De modo que, a Comissão considera o mero fato de o auxílio reforçar a posição das empresas em relação aos concorrentes, em sede intracomunitária, como permissivo

²²⁷ BRASIL, SENADO FEDERAL, INSTITUIÇÃO FISCAL INDEPENDENTE, Relatório de Acompanhamento Fiscal. Dezembro de 2017.Nº 11, Brasília, p.8. Disponível em: http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/535500/RAF11_DEZ_2017.pdf

indicador de que as trocas foram afetadas²²⁸. Nesse sentido, Quigley e Collins(2003)²²⁹ se alinham ao posicionamento da Comissão, ao afirmarem que para a caracterização de tal efeito, não é necessária a existência de uma prova da afetação, sendo suficiente a demonstração que a medida está suscetível potencialmente de causar distorção da concorrência²³⁰.

É cediço que a adulteração da livre concorrência constitui elemento oriundo da seletividade do auxílio concedido, vez que aliada à condição de favorecimento, culmina em desvantagem para as empresas ou setores concorrentes que não foram beneficiados pela medida, e, conseqüente desequilíbrio entre demanda e oferta no mercado intracomunitário.

No cerne da questão é importante avaliar o que aduz Martins²³¹ quanto ao “mercado relevante de um dado produto ou serviço”, o que reforça a lógica adotada pela Comissão, no sentido de que conceder auxílios, importa na diminuição das possibilidades de exportação das empresas instaladas em outros Estados membros. (Santos, 2003).

A concretização do conceito em tela para o caso INOVAR AUTO, abrange, portanto, o efeito – verificado ou potencial - de impacto na concorrência, a alteração das trocas comerciais entre os Estados, ao levar enquanto critério as características e natureza do mercado afetado. Assim, averiguaremos a possibilidade de afetação do mercado a nível internacional²³².

Destarte, analisamos a estrutura do mercado e da situação do setor automotivo que foi alvo do benefício tributário, para auferir se houve efeito atentatório à livre concorrência e a eventual extensão destes: a nível nacional do Estado ou internacional.

No tocante a matéria, patente salientar que os incentivos tributários no bojo do Programa INOVAR AUTO já foram questionados na seara da afetação da concorrência a

²²⁸ Vide Processo 153/98 – Reino Unido versus Comissão, Comissão Comunidade Europeia, Política de Concorrência na Comunidade Europeia, 1998. Cfr. Santos, *op. cit.*, 2003, p. 451: “[...] A Comissão considerou como auxílio de Estado um regime que previa a extensão de um desagravamento fiscal a favor da produção de eletricidade a partir de fontes renováveis, por considerar que o comércio da eletricidade entre os Estados membros, nomeadamente o comércio entre Reino Unido e a França através do canal da Mancha, era susceptível de ser afectado.”

²²⁹ QUIGLEY, Conor; COLLINS, Anthony. *EC State Aid Law and Policy*, Hart Publishing, 2003, p. 59.

²³⁰ Decorre também da abstração do artigo 107, N° 1 do TFUE ao considerar Auxílios de Estado as medidas que: “[...] falseiem ou ameacem falsear a concorrência, favorecendo certas empresas ou produções.”

²³¹ MARTINS, Manuel. *Auxílios de Estado no Direito Comunitário*. 1ª Ed. Principia, Cascais, 2002.

²³² Consideramos a afetação do mercado no plano internacional como um paralelo na transposição das condições necessárias para análise sob a visão europeia, vez que o Brasil não participa da União.

nível internacional, perante o Órgão de Solução de Controvérsias (OSC) da Organização Mundial do Comércio.

Em síntese, em setembro de 2015 foram instaurados Painéis (DS497 e DS472²³³) à pedido da União Europeia e Japão contra o Brasil, aduzindo que o INOVAR AUTO continha ofensas aos princípios basilares do sistema da concorrência internacional²³⁴, consagrados no *General Agreement on Tariffs and Trade* (GATT), tais como a cláusula da nação mais favorecida²³⁵, princípio do tratamento nacional²³⁶ e proibição de concessão de subsídios²³⁷, conforme se extrai da leitura do pedido de instauração de Painel, formulado pela União Europeia:

The INOVAR-AUTO programme, as embodied and developed in the above-mentioned instruments and also as applied by the relevant Brazilian authorities, is inconsistent with Brazil's obligations under the GATT 1994, the SCM Agreement and the TRIMS Agreement. In particular, the programme is inconsistent with: Article I:1 of the GATT 1994, because motor vehicles originating in the EU are not accorded immediately and unconditionally any advantage, favour, privilege or immunity granted to like products originating in certain other countries. Article III:2 of the GATT 1994, because motor vehicles of the EU imported into Brazil are subject to a IPI tax burden in excess of that borne by like domestic products. Article III:4 of the GATT 1994, because motor vehicles,

²³³ Organização Mundial do Comércio. *Dispute Settlement: Proc. WTO/DS472/R WT/DS497*. Vide *Brazil – Certain Measures Concerning Taxation and Charges Reports of the Panel*. 2017. Disponível em: https://www.wto.org/english/tratop_e/dispu_e/472_497r_e.pdf. Acesso: 20 ago. 2018.

²³⁴ Para Europa e Japão, as referidas práticas podem estar em desacordo com o art. I, § 1º, e art. III, § 2º, § 4º e § 5º, do GATT. Cf. Pedido de Consulta da União Europeia em Brasil: *Certain Measures Concerning Taxation and Charges*, WT/DS472/1, G/L/1061, G/SCM/D100/1, G/TRIMS/D/39, p. 2.

²³⁵ Cfr. resumo elucidativo, Silva (2016, p. 216) aduz que “a finalidade da cláusula da nação mais favorecida no GATT é proibir a discriminação entre produtos similares que se originam em diferentes países ou se destinam a eles, a qual, também, serve como incentivo para que as concessões negociadas, reciprocamente, sejam estendidas para terceiros. Assim, pelo princípio da nação mais favorecida (MFN, em inglês), qualquer benefício concedido por um país a outro deve ser estendido, automaticamente, para todos os demais países-membros do sistema comercial internacional, independentemente de esses terceiros países terem participado das negociações que resultaram no estabelecimento do benefício [...] Consequentemente, a regra da nação mais favorecida protege a expectativa dos membros da OMC de neutralidade concorrencial, por assegurar igualdade de oportunidade de competição. [...]”

²³⁶ Cfr. Silva (2016, p. 221): “O princípio do tratamento nacional é um dos pilares do sistema multilateral do comércio e tem por finalidade garantir a neutralidade concorrencial interna entre produtos/produtores locais e similares estrangeiros, ao proibir que um produto importado seja mais onerado do que o seu similar produzido localmente [...] O princípio do tratamento nacional disciplinado ao longo do art. III do GATT é um dos poucos dispositivos do tratado que restringe expressamente a competência tributária dos países-membros da OMC ao vedar que impostos ou outros tributos internos possam ser utilizados para beneficiar a produção doméstica em desfavor da estrangeira”

²³⁷ Importante mencionar o Acordo de Subsídios e Medidas Compensatórias no âmbito da OMC.

automotive components and tools of the EU imported into Brazil are accorded less favourable treatment than that accorded to like products of Brazilian origin, as a result of the conditions for accreditation to the programme and the rules on the earning and use of tax credits. Article III:5 of the GATT 1994, because conditions relating to the minimum number of manufacturing activities which manufacturers of motor vehicles need to perform in Brazil amount to an internal quantitative regulation relating to the processing of products, and such conditions require a specified proportion of the final product from domestic sources; and because the conditions relating to the minimum number of manufacturing activities in Brazil also amount to an internal quantitative regulation that is applied so as to afford protection to domestic production. Articles 3.1(b) and 3.2 of the SCM Agreement, because the programme provides tax advantages that are subsidies within the meaning of Article 1.1 of the SCM Agreement which are provided contingent upon the use of strategic inputs and tools from Brazil over similar goods imported from other WTO Members, including the EU. Article 2.1 of the TRIMS Agreement, in conjunction with Article 2.2 and with paragraph 1(a) of the Agreement's Illustrative List, because by requiring the purchase or use of strategic inputs and tools of Brazilian origin or from Brazilian sources in order to benefit from tax advantages, the programme is a trade-related investment measure inconsistent with Article III:4 of the GATT 1994. (ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DO COMÉRCIO, 2014, p. 2)²³⁸

Enfatize-se que somente em agosto de 2017, a Organização Mundial do Comércio (OMC) proferiu sentença²³⁹ condenatória ao Programa INOVAR AUTO do Governo brasileiro, destacando a latente distorção da concorrência internacional, que infringia os Acordos consolidados sobre o tema. Dentre outros pontos, a decisão constatou protecionismo à indústria e vantagem competitiva, artificialmente criada ao setor automobilístico em prejuízo do ambiente concorrencial a nível internacional, conforme se lê das conclusões do Painel:

²³⁸ ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DO COMÉRCIO, Pedido de Instauração de Painel pela União Europeia. In: Brazil: Certain Measures Concerning Taxation and Charges, WT/DS472/1, G/L/1061, G/SCM/D100/1, G/TRIMS/D/39. Disponível em:

https://docs.wto.org/dol2fe/Pages/FE_Search/FE_S_S009-DP. Acesso: 08 out. 2018.

²³⁹ ORGANIZAÇÃO MUNDIAL COMÉRCIO. DS472: Brazil — Certain Measures Concerning Taxation and Charges. Disponível em:

https://docs.wto.org/dol2fe/Pages/FE_Search/FE_S_S009-DP.aspx?language=E&CatalogueIdList=239228,238459,238460&CurrentCatalogueIdIndex=1&FullTextHas h=&HasEnglishRecord=True&HasFrenchRecord=True&HasSpanishRecord=True. Acesso 20. ago. 2018. Para aprofundamento no tema vide Anexo I.

In respect of the incentivised final products (i.e. those products that actually receive the tax benefits under the programme) under the ICT programmes, the Panel considered that those aspects of the programmes that require the production of these final products in Brazil as a pre-condition to gaining the tax benefits, result in different levels of taxation, and detrimentally modify the conditions of competition, for like imported products. Similarly those aspects of the programmes that require the development (i.e. design) of these final products in Brazil, as a pre-condition to gaining the tax benefits, result in different levels of taxation, and detrimentally modify the conditions of competition for like imported products. The Panel therefore concluded that these aspects of the programmes impose tax and regulatory discrimination, inconsistently with Article III:2 and III:4 of the GATT 1994, and Article 2.1 of the TRIMs Agreement. In respect of tax reductions for certain categories of motor vehicles under the INOVAR-AUTO programme, the Panel considered that such tax reductions that are only available for motor vehicles produced in Brazil result in tax discrimination on imported like products, inconsistently with Brazil's obligations under Article III:2 of the GATT 1994.[...]The Panel concluded that all of these aspects of the INOVAR-AUTO programme impose tax and regulatory discrimination, inconsistently with Article III:2 and III:4 of the GATT 1994, and Article 2.1 of the TRIMs Agreement.[...]The Panel also concluded that the INOVAR-AUTO programme grants less favourable treatment to motor vehicles imported from the EU and Japan than that accorded to such products imported from MERCOSUR countries and Mexico, inconsistently with Article I:1 of the GATT 1994. (ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DO COMÉRCIO, 2017, p. 315 e seguintes)

Ademais, a OMC também autuou o Brasil em razão da vinculação do desconto do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) aos produtos nacionais e pela isenção da cobrança de tributo aos importados provenientes de países do Mercosul e México²⁴⁰. Lembramos que, na iminência do lançamento da INOVAR AUTO o Governo aumentou para 30% alíquota do tributo para os veículos importados, à exceção de México e Mercosul,

²⁴⁰ Vide previsão de isenção da cobrança do tributo aos importados provenientes de países do Mercosul e México no artigo N° 21 do Decreto n° 7. 819/12, que regulamentou o Programa INOVAR AUTO, estabelecendo condições para a redução da alíquota do IPI na importação de veículo de modo a garantir redução de alíquotas do imposto para veículos originários de países membros do Mercosul e México, *litteris*: Art. 21. A partir de 1º de janeiro de 2013, os veículos classificados nos códigos da TIPI relacionados no Anexo I, quando originários de países signatários dos acordos promulgados pelo Decreto Legislativo nº 350, de 21 de novembro de 1991, pelo Decreto nº 4.458, de 5 de novembro de 2002, e pelo Decreto nº 6.500, de 2 de julho de 2008, importados por empresa habilitada ao INOVAR-AUTO, nos termos do inciso I ou do inciso III do caput do art. 2º, poderão usufruir, até 31 de dezembro de 2017, de redução de alíquotas do IPI, nos termos do Anexo VIII. (Redação dada pelo Decreto nº 8.015, de 2013)

evidenciando uma taxaço excessiva. Desta forma, restou clarificado que a vantagem tributária não fora estendida aos outros parceiros comerciais do país, incorrendo em viola o   norma da na o mais favorecida, contida no artigo I do GATT²⁴¹.

Com base nessa decis o²⁴² do órgão de Solu o de Controvérsia (OSC), concluímos que houve, inequivocamente, distor o da concorrência a nível internacional. Com efeito, ao adaptarmos a sistemática dos auxílios de Estado da União Europeia ao caso em tela, possivelmente, configuraria um quadro de afeta o das trocas comerciais intracomunitárias, caso o INOVAR AUTO fosse acionado diante da Comissão Europeia.

A metodologia para se auferir a distor o da concorrência na União Europeia depende, sobretudo, da existência de critérios de transparência e nível de seletividade do auxílio. Logo, as medidas que carecem de um maior detalhamento e transparência ocasionam maiores distor es, como no caso em tela²⁴³. Nessa seara, deduzimos que os efeitos do programa INOVAR AUTO provocaram distor o da concorrência.

Nesses termos, caso o Programa INOVAR AUTO fosse aplicado por algum Estado membro da UE, perceberíamos a afeta o da concorrência e das trocas comerciais, enquanto último requisito para aprecia o da (in)compatibilidade com o mercado interno, e, conseqüentemente, constatar a existência de um auxílio de Estado de cunho fiscal nefasto.

4.1.1.4. Da subsun o da INOVAR AUTO ao auxílio de Estado incompatível

De forma complementar   conceitua o dos AE contidos no Tratado,   de ressaltar a existência de elementos prenunciados pela jurisprudência comunitária ligados   no o de

²⁴¹Cfr.. *Article I: General Most-Favoured-Nation Treatment*. Disponível em: https://www.wto.org/english/docs_e/legal_e/gatt47_01_e.htm.

²⁴²Para maior investiga o sobre o tema, recomendamos a obra de SILVA, Eric Moraes Castro e. Os benefícios tributários do programa Inovar-Auto e os princípios da Na o Mais Favorecida e do Tratamento Nacional: uma análise dos argumentos dos Painéis atualmente em curso contra o Brasil no órgão de Solu o de Controvérsias da OMC. *Revista de Direito Internacional*, Brasília. v.13, n. 3,2016,p. 210-234. ISSN 2237-1036. Disponível em: <http://www.corteidh.or.cr/tablas/r37016.pdf>. Acesso: 17 Ago. 2018, p. 231: “Em suma, analisando-se os dispositivos do Inovar- -Auto na  tica do teste de consistência construído pela jurisprudência da OMC,   de concluir pela similitude dos produtos importados e nacionais objetos do programa pelo excesso de tributa o de IPI que sofre os produtos importados relativamente aos nacionais, o que resulta em ofensa   primeira sentença do   2  do art. III do GATT.[...] constatou a inadequa o do Inovar-Auto ao princípio do tratamento nacional com base nos testes de consistência construídos pela jurisprudência da OMC [...] o programa brasileiro discrimina, indevidamente, o produto similar importado comparativamente ao localmente produzido.”

²⁴³ ALMEIDA, *op. cit.* p. 382.

auxílio, além da proeminente averiguação de outros critérios suplementares ligados à sua existência, pautados numa análise casuística.

Do exposto resulta que, possivelmente, a Comissão interpretaria os benefícios fiscais inseridos no bojo da INOVAR AUTO como auxílio de Estado proibido, pela adequação aos requisitos invocados neste trabalho, bem como aos preceitos orientadores elencados pela jurisprudência dos Tribunais da União.

Em remate, notória é a dificuldade para que um Estado atinja um equilíbrio entre a adoção de instrumentos ou disposições eficazes para lograr objetivos de desenvolvimento nacional previstos e os preceitos de não afetação da concorrência, para estabelecimento de uma concorrência fiscal não prejudicial face aos outros Estados.

Por conseguinte, parafraseamos Santos (2003) que perfaz a comparação de que quanto maior a efetividade da técnica fiscal adotada para a captação de investimento, maiores são as possibilidades de afetação do tráfego comercial no plano da concorrência. De modo inverso, quanto menos eficaz o instrumento utilizado, mais inócuo se torna para terceiros Estados, mas mais dispensável é como instrumento de desenvolvimento. (Santos, 2003, p. 371-372)

Finalmente, apurada a existência de um auxílio de Estado fiscal incompatível com o mercado interno, como no caso do Programa em tela, imperioso é tecermos breves notas acerca das eventuais consequências deste no âmago da Comissão Europeia, e, posteriormente, em relação aos impactos orçamentários do benefício fiscal. É o que passamos a desenvolver no tópico a seguir.

4.2. Consequências de um AE incompatível para o Estado membro à luz do caso INOVAR AUTO

Após constatação de um auxílio incompatível pelo regime europeu, à luz dos fundamentos apontados no caso INOVAR AUTO, cumpre esclarecer os meios pelos quais a Comissão atuaria no controle deste AE, bem como as eventuais consequências para o Brasil²⁴⁴.

²⁴⁴ Com isso, não pretendemos exaurir todos os aspectos atinentes ao controlo a cargo da Comissão Europeia, pois a extensão e profundidade que a matéria exige afastar-nos-ia do escopo central da presente tese. Deste modo, a razão de ser desta breve explanação se insere no recorte epistemológico da fase posterior à constatação

Com relações²⁴⁵ cada vez mais estreitas entre países e, devido a emergência de blocos econômicos e organizações internacionais de caráter supranacional, ressalta Casalta Nabais (2013, p. 11), tem-se uma regulação que proporciona “um patamar de soluções normativas tendencialmente globais”²⁴⁶. Não obstante a existência de autoridades nacionais incumbidas de um controle da concorrência²⁴⁷ a nível interno, em virtude da crescente integração mundial, destacamos a existência de sistemas próprios de controle e regulação dos auxílios tributários setoriais²⁴⁸. Em função desta premissa, os procedimentos de controle

da existência de um auxílio de Estado tributário já em vigor e os mecanismos a que a Comissão pode recorrer para condenar o Estado e as possíveis sanções pela violação das regras do Tratado.

²⁴⁵ Nas palavras de Casalta Nabais. *In*: Crise e Sustentabilidade do estado fiscal. p, 107: “Desde logo, o direito fiscal deixou de ser produção monopolística do estado, porque respeitante a factos tributários totalmente localizados no seu território. De facto, nessa produção participam agora, de forma mais ou menos intensa, diversos operadores supranacionais e internacionais que produzem diretamente direito fiscal como acontece com a União Europeia que vem, de resto, desenvolvendo uma verdadeira europeização do direito fiscal, ou limitam fortemente e o mundo dos impostos como sucede com o sistema GATT/OMC que obsta a que os estados concedam auxílios fiscais às empresas que exportam.”

²⁴⁶ Sublinhamos que não é apenas em território europeu que os auxílios possuem regras próprias de processamento²⁴⁶, vez que nos sistemas da OCDE e em âmbito do sistema multilateral de comércio GATT/OMC, os países membros estão adstritos a tais regras na luta contra a concorrência prejudicial através do denominado “pacote fiscal” e que corresponde ao “[...] objectivo geral das grandes economias mundiais, incluindo as dos Estados-Membros da EU [...] em conseguir instaurar um contexto fiscal que promova uma concorrência livre e equitativa, que seja propícia a uma actividade empresarial transfronteiras e que simultaneamente previna uma erosão das bases fiscais nacionais”, conforme Parecer do Comité Económico e Social sobre a Concorrência fiscal e suas consequências para a competitividade das empresas.

²⁴⁷ Sobre a emergência e o papel das Autoridades Reguladoras Independentes V. Maria Celeste Cardona, Contributo para o Conceito e a Natureza das Entidades Administrativas Independentes, Coimbra, Almedina, 2016: p.67 “Mas as transformações ocorridas nas modernas sociedades, a globalização, a europeização, a falência do Estado intervencionista, o peso dos aparelhos administrativos e os custos-benefícios decorrentes deste modelo, legitimaram novos modelos de ‘intervenção’ com o objetivo de garantir, nos termos constitucionais aplicáveis, a prossecução de interesses públicos prevaletentes. [...] É este Estado, composto na sua estrutura orgânica de entidades administrativas independentes, titulares de competências que visam concretizar as atribuições de interesse público de reserva do Estado [...]” Especificamente quanto a importância da Autoridade Nacional Concorrência, assentimos o que preconiza Santos. *In*: Jurisprudência dos Auxílios de Estado, *op. cit*, Cap. 6, p.11: No domínio dos auxílios públicos, a Autoridade da Concorrência (AdC), uma autoridade administrativa independente, não decide, antes formula apenas recomendações, assumindo-se, pois, como uma entidade técnica auxiliar das entidades públicas que criam ou atribuem a empresas medidas consideradas como auxílios, tendo em vista eliminar efeitos negativos sobre a concorrência. Se os auxílios forem meramente internos (isto é, se não tiverem efeitos, ainda que potenciais, sobre as trocas intracomunitárias) a competência de decisão é exclusivamente do ente executivo nacional. Caso contrário (e esta será a situação mais corrente) a competência pertencerá essencialmente à Comissão. O papel da AdC é, em qualquer caso, de aconselhamento técnico de natureza preventiva.

²⁴⁸ Apesar de os benefícios de natureza tributária estarem adstritos à disciplina comunitária da concorrência, seu controle foi relegado por muito tempo pela doutrina e jurisprudência, consubstanciando verdadeira falta de autonomia em relação aos auxílios de Estado em geral. *Cfr.* Santos, *op. cit*, 2003, p. 328: Só nas últimas duas décadas, e em particular a partir de meados dos anos noventa, é que, sobretudo através de uma intervenção mais activa da Comissão, a política de regulação dos auxílios tributários se arvorou num pilar necessário e de pleno direito da política de concorrência e ganhou relevância como instrumento específico da política comunitária de coesão económica e social.

dos auxílios tributários em âmbito comunitário possuem aspectos relevantes quanto a questões teóricas, políticas²⁴⁹ e econômicas²⁵⁰.

Nesse sentido, o que antes se concentrava na competência exclusiva do Estado e seu território – assentado na sua soberania para decisão acerca de aspectos de política industrial – hodiernamente, ultrapassa os limites internos devido aos seus reflexos face ao fenômeno da globalização econômica, retratados no acirramento da concorrência fiscal prejudicial e conseqüente erosão fiscal nas receitas estatais²⁵¹.

Além disso, nos alinhamos à posição defendida por Almeida (2012, p.300)²⁵² que “a razão maior para existência de um controlo dos auxílios reside nas externalidades que a sua concessão, sob certas condições, pode provocar”, deste modo tal exame é imprescindível “para evitar que os países transfiram para os outros os custos dos auxílios que desejam conceder” (Nicolaidis, Bilal, 1999, p.33 *apud* Almeida, 2012, p. 300).

Em meados da década de 90, enfatizou-se a necessidade de distinção da regulação comunitária para auxílios tributários, face aos auxílios gerais, dado o seu caráter especial de fiscalidade²⁵³. Portanto, a especificidade dos auxílios tributários exige da Comissão uma verificação mais contundente e perspicaz²⁵⁴, tendo em vista questões sensíveis, tais como:

²⁴⁹ Para aprofundamento do tema, recomenda-se a leitura da obra de J.J Nogueira de Almeida “Sobre o Controlo dos auxílios de Estado na União Europeia: conteúdo, sentido e limites da análise económica na avaliação da compatibilidade dos auxílios de Estado com o mercado interno. Dissertação de Doutoramento em Ciências Jurídico-Económicas. Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra. Coimbra, 2012.

²⁵⁰ Mause, K. & Gröteke, F. *The Economic Approach to European State Aid Control: A Politico-Economic Analysis. Journal of Industry, Competition and Trade*. Vol. 17, 2017, p.185. <https://doi.org/10.1007/s10842-016-0230-3>

²⁵¹ Cfr. Schön, Wolfgang. *Taxation and State Aid Law in the European Union. Common Market Law Review*, n.º 36, 1999.

²⁵² Almeida, João Nogueira de. Sobre o controlo dos auxílios de Estado na União Europeia: conteúdo, sentido e limites da análise económica na avaliação da compatibilidade dos auxílios de Estado com o mercado interno. Dissertação de Doutoramento em Ciências Jurídico-Económicas. Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra. Coimbra, 2012.

²⁵³ Nesse sentido, SINNAEVE, A. State Aid Control: Objectives and Procedures *apud* BILAL; NICOLAIDES. Understanding State Aid Policy in the European Community, 1999. Ver também Santos, 2003, p. 345 e ss: De algum modo, a doutrina tem vindo a reconhecer, implícita ou explicitamente, alguma especificidade, destacando a questão das medidas fiscais como um ponto especial na análise dos auxílios de Estado; v.g BERLIN, KEPPENE e BERNABEU.

²⁵⁴ Partindo de uma análise jurisprudencial assente sobre o tema, o Tribunal de Justiça por distintas oportunidades analisou casos que medidas fiscais nacionais estariam abrangidas pela regra de proibição dos auxílios de Estado na União. ²⁵⁴ Nessa óptica em 1972 na vigência da CEE, houve o primeiro caso paradigmático em matéria de natureza tributária, suscitado pela Comissão contra a Alemanha devido a incumprimento de decisão. Acórdão 12 de Julho de 1973, proc. 70/72, Comissão/Alemanha, Col, 1973, ip. I-813. V.g Acórdãos de 8 de novembro de 2001, Adria-Wien Pipeline e Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke (C-143/99, Colet., p. I-8365), de 17 de junho de 1999, Piaggio (C-295/97, Colet., p. I-3735), e de 8 de setembro de 2011, Paint Grafos e o. (C-78/08 a C-80/08, Colet., p. I-7611).

soberania tributária dos Estados, domínio fiscal neutral e a salvaguarda da livre concorrência neste campo. (Santos, 2003, p.347)

Sem dúvida, atualmente, por meio da conjugação entre a doutrina dos auxílios de Estado e o Código de Conduta²⁵⁵, os órgãos comunitários visam, cada vez mais, refrear o recurso aos incentivos fiscais por parte dos Estados membros²⁵⁶. A nível da União Europeia, o controlo e regulação dos auxílios tributários está a cargo da Comissão que desempenha papel fundamental²⁵⁷ quanto à compatibilidade dos mesmos com o mercado interno²⁵⁸.

Isto posto, tem notoriedade o artigo 108.º do TFUE que reúne normas relativas ao procedimento quanto à supervisão e controlo dos auxílios sujeitos a tutela preventiva, ditos novos, dos já existentes que estão sob controle permanente e daqueles que possuem cláusula de derrogação do princípio da incompatibilidade instituídos pelo Conselho.

A Comissão, órgão executivo da administração da União Europeia, tem poderes amplos e distintos quanto a natureza e alcance dos auxílios, consoante o n.º 2 ou o n.º 3 do artigo 107º do TFUE, para avaliar a compatibilidade dos auxílios com o mercado interno²⁵⁹.

²⁵⁵ Cfr. Comunicação da Comissão de 1998: Comunicação da Comissão sobre a aplicação das regras relativas aos auxílios estatais às medidas que respeitam à fiscalidade directa das empresas. *Jornal Oficial n.º C 384 de 10/12/1998 p. 0003 – 0009, ponto 1*: O código de conduta aumentará a transparência no domínio fiscal graças a um sistema de informação mútua entre os Estados-membros e de avaliação das medidas fiscais susceptíveis de serem abrangidas pelo seu âmbito de aplicação. As disposições do Tratado em matéria de auxílios estatais com o seu mecanismo próprio contribuirão igualmente, por seu lado, para a consecução do objectivo de luta contra a concorrência prejudicial em matéria fiscal.

²⁵⁶ Cfr. Posicionamento de Almeida, 2012, *ob.cit.*, p. 275: “A diversidade de objetivos que a doutrina tem apontado ao controlo dos auxílios de Estado tem a ver com a progressiva mudança da natureza do seu controlo, que se foi verificando ao longo dos anos. O controlo dos auxílios transformou-se, paulatinamente, de um controlo político num controlo jurídico e de um controlo negativo num controlo positivo”.

²⁵⁷ Não nos olvidamos de fazer uma ressalva quanto ao Regulamento geral de isenção por categoria, contido no Regulamento (UE) n.º 651/2014 da Comissão, de 16 de junho de 2014, que declara certas categorias de auxílio compatíveis com o mercado interno, sem a necessidade de notificação, bem como os Auxílios *de minimis* do Regulamento (UE) n.º 1407/2013 da Comissão, de 18 de dezembro de 2013.

²⁵⁸ Vide Loureiro, P. F. (2016). Auxílios de estado no domínio do direito europeu da concorrência: o controlo da comissão e a atuação dos tribunais nacionais. Disponível em: <https://www.rcaap.pt/detail.jsp?id=oai:repositorium.sdum.uminho.pt:1822/44647>. Acesso em 21 Ago 2018.

²⁵⁹ No que concerne ao n.º 2 refere-se a uma competência vinculada, vez que o próprio Tratado aduz “são compatíveis com o mercado interno” enquanto regime taxativo. Por outro lado, o n.º3 revela um poder discricionário concentrado na Comissão na avaliação da compatibilidade com o mercado interno em razão da terminologia adotada “Podem ser considerados compatíveis com o mercado interno:”, consoante subsunção às circunstâncias excepcionais que externam o critério do equilíbrio²⁵⁹, isto é, objetivos de interesse comum da União Europeia, a serem analisados de modo casuístico. Acerca do critério do equilíbrio: É de notar que tal critério fora adotado pela Comissão na avaliação económica dos auxílios estatais, Comissão Europeia 2009. Ressalta-se a metodologia utilizada para identificar o objetivo e necessidade do auxílio, a proporcionalidade dos mesmos e que conforme Almeida (*op. cit.*, p. 369)” se reduz ao montante mínimo indispensável para modificar o comportamento das empresas beneficiárias”.

Transpondo tal realidade ao caso INOVAR AUTO, se as regras da União se aplicassem ao Brasil, este deveria notificar a Comissão, conforme o artigo 108º, nº 3 do TFUE, vez que se pretendia conceder medidas fiscais favoráveis ao setor automotivo. É importante lembrar que o referido artigo consubstancia verbete para que os Estados membros não executem as medidas, sem decisão final favorável²⁶⁰.

Nesses termos, a Comissão deverá concluir por meio de decisão sobre a análise preliminar de um auxílio notificado. No ponto 8 da Comunicação 1589 de 2015, tem-se que “quando, na sequência da análise preliminar, a Comissão não puder considerar o auxílio compatível com o mercado interno, deve ser dado início a um procedimento formal de investigação que lhe permita recolher todas as informações necessárias para apreciar a compatibilidade do auxílio e que permita às partes interessadas apresentarem as suas observações.”

De mais a mais, para garantir o cumprimento do dever de notificação e a cláusula suspensiva, a Comissão “deve examinar todos os casos de auxílios ilegais. Para garantir uma maior transparência e segurança jurídica, deve ser estabelecido o procedimento a seguir nestes casos. No caso de um Estado-Membro não respeitar a obrigação de notificação ou a cláusula suspensiva, a Comissão não deve estar vinculada por prazos”. (COMISSÃO, 2015, ponto 22)

Constata-se que no plano comunitário, a União não poderia adotar outra postura, senão a de coibir comportamentos desviantes dos países que beneficiem certas empresas, ao melhorar sua posição concorrencial de modo incompatível face ao mercado interno. Como consequência lógica do robustecimento progressivo da legislação comunitária, o Regulamento nº 1589 enfatiza que a Comissão é titular de extensos poderes na seara dos procedimentos do regime de auxílios²⁶¹. Deste modo, conclui-se por um *enforcement* cada vez mais latente dos poderes deste Órgão²⁶², como guardião dos Tratados.

²⁶⁰ Em 1999 foi aprovado o Regulamento (CE) n.º 659 do Conselho, que lançou as bases da supervisão de proibição dos auxílios, de forma a esclarecer a metodologia procedimental que a Comissão deveria seguir na avaliação de compatibilidade de um auxílio. Outrossim, em 2015 entrou em vigor o Regulamento n.º 1589 do Conselho, que veio a estabelecer novas regras de execução do artigo 108º do TFUE, em razão das alterações substanciais ao Regulamento anterior e por motivos “de clareza e racionalidade”, que se procedeu à codificação do referido documento. (COMISSÃO, 2015, ponto 1)

²⁶¹ Tais poderes são de caráter diverso, abrangendo desde o de solicitar ou exigir prestação de informações aos Estados, os de impor medidas cautelares atinentes a auxílios em execução, além dos amplos poderes de investigação; poderes para impor limitações e aplicar sanções pecuniárias.

²⁶² A recuperação dos auxílios de forma rápida e eficaz para reestabelecimento das condições concorrenciais é fundamental para a credibilidade da intervenção da Comissão no domínio dos auxílios indevidamente

Por fim, uma vez constatado o caso de um auxílio incompatível com o mercado interno, deve ser restabelecida uma concorrência efetiva²⁶³. Indubitavelmente, a razão de ser da restituição é o restabelecimento do *status quo ante*, com o escopo de eliminar a eventual situação de vantagem econômica ilegítima atribuída por desrespeito às regras do Tratado. No caso brasileiro, supomos que tal medida seria adotada pela Comissão ao verificar a existência de AE incompatível²⁶⁴, impondo-se os meios de reposição para as empresas beneficiárias do INOVAR AUTO²⁶⁵.

A restituição pode contemplar o *status* anterior em questões contabilísticas e financeiros, com a aplicação de uma taxa de juros, ora fixada pela Comissão, colocando o beneficiário na situação de mercado em que se encontraria, caso não fosse a medida de auxílio executada. Contudo, importante frisar que nem sempre é plausível a restituição direta para normalizar situação anterior concorrencial²⁶⁶, por razões de ordem técnica – tais como identificação dos beneficiários diretos, questões de desmembramento das empresas por falência, dentre outras²⁶⁷. De maneira detalhada o artigo 16º do Regulamento n.º 1589 preconiza a obrigação de recuperação do auxílio ilegal e incompatível com o mercado interno, o que prenuncia um caráter vinculado e direto²⁶⁸ da decisão, em consequência do procedimento formal de investigação.

concedidos. ANGELI, Michela. *The European Commission's New Policy on State aid Control: some reflections on public and private enforcement of recovery illegal aid*. European Competition Law Review, 11,2009, p. 534.

²⁶³ COMISSÃO, 2015, ponto 25.

²⁶⁴ Neste caso, conforme precedente firmado no Proc 94/220/CE: Decisão da Comissão, de 26 de Janeiro de 1994, que exige à França a suspensão do pagamento do auxílio a favor do grupo Bull concedido em violação do disposto no n.º 3 do artigo 93º do Tratado CE. *OJ L 107, 28.4.1994, p. 61–62*, constatada a incompatibilidade a Comissão pode determinar a supressão, ao fixar um prazo para o efeito. Para aprofundamento na matéria recomenda-se a leitura de MACHADO, 2010, pp. 479 e seguintes.

²⁶⁵ Cfr. MACHADO, 2010, 481: Nos termos do artigo 108.º/2 TFUE, uma vez realizado o controlo do auxílio, a Comissão pode verificar a respetiva incompatibilidade com o mercado interno. Nesse caso, ela determina a respetiva supressão, fixando um prazo para o efeito. Vide Decisão da Comissão no Proc. 94/220/CE de 26/01/1994 que exigiu da França a suspensão do pagamento do auxílio a favor do grupo Bull.

²⁶⁶ É de salientar que há decisões da Comissão que apesar de determinarem a supressão dos auxílios incompatíveis, não exigiam a sua restituição. V.g Decisão 73/263/CEE de 25 de Julho de 1973.

²⁶⁷ Vide Decisão da Comissão no caso Alfa Romeo, de 31 de Maio de 1989, JOCE, L 394/9, secção VII.

²⁶⁸ A aplicabilidade direta do direito comunitário diz respeito ao substrato que este cria obrigações e direitos não só para as instituições europeias e Estados membros, mas para os cidadãos europeus de forma global. Cfr. explanação de MACHADO, 2010, p. 220: “Em todo o caso, os objetivos da integração e eficácia do direito da UE que estiveram na base da doutrina do efeito direto dos Tratados têm sido utilizados para estender a aplicabilidade direta, nalguns casos, também às diretivas nas relações verticais, entre os particulares e os Estados e mesmo às relações horizontais, entre particulares. Com efeito, o TJUE tem entendido que elas podem produzir um efeito direto, desde logo, se as suas normas, corretamente interpretadas, visarem criar posições jurídicas suficientemente determinadas para os particulares.”

Conforme preconiza o Regulamento de 2015, o Estado reverberará tal decisão de recuperação para o beneficiário, por uma execução de facto²⁶⁹, à luz da legislação nacional²⁷⁰ - o que consagra o mecanismo crescente da federalização e centralização europeia²⁷¹. Assim, o Estado brasileiro para dar cumprimento ao que fora estipulado, deveria encontrar meios de execução para o fazê-lo de forma eficaz face as empresas beneficiadas.

Destarte, essa regulação enquanto produto da evolução da União Europeia, revela-se com uma tendência centralizadora, em detrimento da soberania nacional dos Estados e do interesse nacional exclusivo, o que congrega a ideia de produção de legislação integrada, em prol do interesse de uma Comunidade de países, que poderá, inclusive, influenciar modelos buscados pelas nações emergentes, tais como o Brasil e, conseqüentemente, o Mercosul²⁷².

Desta feita, procuramos investigar e compreender de que forma a Comissão atuaria, se as regras europeias, acerca do processamento e regulação dos AEs, fossem aplicadas face ao caso brasileiro INOVAR AUTO.

5. Considerações sobre concessão de auxílios tributários – INOVAR AUTO e impacto na despesa fiscal.

Para além das considerações acerca da qualificação da INOVAR AUTO enquanto auxílio tributário, imprescindível destacar o impacto no que se compreende para a estabilidade e sustentabilidade das finanças públicas do Estado, vez que o sistema comunitário consagra como pressuposto vital a defesa da concorrência.

De acordo com a Comunicação denominada «Modernização da política da UE no domínio dos auxílios estatais» («MAE»), a Comissão almeja, dentre outros objetivos “um

²⁶⁹ O artigo N.º. 288º do TFUE assevera que os Estados-Membros encontram-se vinculados às decisões da Comissão e possuem o dever de zelo cumprimento da decisão de restituição.

²⁷⁰ A esse respeito sublinha Kovar, 1978, p. 251 *apud* Almeida, 1997, p.187 “a ausência de homogeneidade dos meios de direito nacionais é de natureza a comprometer a uniformidade da aplicação do direito comunitário, a igualdade de direitos que ele reconhece aos indivíduos e para lá disso ainda, o seu primado, elemento essencial da construção europeia [...]”

²⁷¹ Concluimos, deste modo, que o sistema de controle dos auxílios de estado por uma autoridade comunitária perfaz também instrumento de centralização de poderes a nível comunitário. Cfr. FROMONT, Michel. *La recuperation des aides versées em violation du droit communautaire*, Revue des Affaires Européennes, n° 2, 1993, p. 5-13.

²⁷² Vale dizer que no Mercado Comum do Sul foi firmado Protocolo sobre a Defesa da Concorrência (DEC 18/96) que engloba as atividades de cooperação entre as autoridades da concorrência nacionais. Todavia, tal arranjo institucional é insuficiente no sentido de incluir regras de fiscalização mais diretas e previsão de punição das práticas que distorçam a concorrência, nomeadamente através do controle de práticas equivalentes a subsídios exportações de produtos para dentro do Mercado Comum.

crescimento inteligente, sustentável e inclusivo num mercado interno concorrencial, contribuindo simultaneamente para os esforços dos Estados-Membros no sentido de uma utilização mais eficiente das finanças públicas.²⁷³ e com intuito de que a despesa pública, abrangendo a despesa fiscal²⁷⁴, seja mais eficiente e orientada para objetivos específicos, de acordo com a estratégia Europa 2020²⁷⁵ para o crescimento sustentável.

Nesse sentido, teceremos reflexões sobre o caso brasileiro quanto aos respectivos impactos na despesa fiscal, e se este adequa-se aos preceitos de utilização responsável dos recursos públicos, enquanto princípio basilar da Administração Pública, além de hipotética harmonização aos objetivos comunitários,

Segundo Santos (2003:324), “a noção de despesa fiscal evoca, numa perspectiva económico financeira, a face oculta dos benefícios fiscais”. Seja qual for a forma assumida de auxílio tributário de carácter extrafiscal, compreendido em seu conceito amplo e à luz do princípio da irrelevância da forma, é patente que com a sua concessão haverá consequente renúncia de receita e perda de ingressos para a Administração Pública²⁷⁶ em sua função arrecadatória.

Na lição de Curado *et al*²⁷⁷:

Para financiar seus gastos, os governos utilizam-se da arrecadação compulsória de recursos que, em seu conjunto, formam o sistema de tributação de um país. No entanto, o sistema tributário é permeado por desonerações tributárias, formadas por ‘todas e quaisquer situações que promovam: presunções creditícias,

²⁷³ Vide Ponto 2 do Regulamento (UE) N.º 651/2014 da Comissão de 16 de junho de 2014 que declara certas categorias de auxílio compatíveis com o mercado interno, em aplicação dos artigos 107.o e 108.o do Tratado. Disponível em: http://www.pocicompete2020.pt/admin/images/Regulamento_UE_651_2014.pdf

²⁷⁴ Cfr. Relatório do Grupo para o Estudo da Política Fiscal, Competitividade, Eficiência e Justiça. Ministério das Finanças e da Administração Pública. Secretaria de Estado dos Assuntos Fiscais: 2009, p. 16: A União Europeia (UE), cujas instituições se têm vindo a debruçar sobre este tema com particular interesse, identificou seis canais de transmissão dos factores que influem na qualidade das despesas públicas e o respectivo impacto no crescimento e desenvolvimento das economias. São eles: i) a dimensão das administrações públicas; ii) o nível e sustentabilidade das posições orçamentais; iii) a composição e a eficácia da despesa, em particular das componentes que têm influência no crescimento, tais como o investimento no capital humano (educação e saúde), em infra-estruturas e no progresso técnico (I&D), vindo este último a assumir crescente importância traduzida em regimes fiscais de apoio;

²⁷⁵ Estratégia Europa 2020, de junho de 2011. Disponível em: https://www.eapn.pt/iefp/docs/Estrategia_Europa_2020.pdf

²⁷⁶ Importante notar que tais aspectos são extraídos de um ponto de vista matemático e orçamental.

²⁷⁷ CURADO, M; Curado, T. UMA ESTIMATIVA DOS CUSTOS FISCAIS DA POLÍTICA INDUSTRIAL RECENTE (2004-2016). Texto para discussão / Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada. Brasília, 2016 : Rio de Janeiro : Ipea , 1990- ISSN 1415-4765.

isenções, anistias, reduções de alíquotas, deduções ou abatimentos e adiamentos de obrigações de natureza tributária'. (CURADO *et al*, 2016, p. 12)

Nesse ínterim, com o surgimento das crises econômicas – ou “crise do Estado Fiscal”²⁷⁸, questionamos se tal abstenção de receitas representa aumento da despesa e, em que medida a concessão de auxílios representa um real custo-benefício para um Estado no século XXI, nomeadamente o Brasil pela análise casuística do INOVAR AUTO.

Deste modo, é notório que a utilização desarrazoada de mecanismos de AE ao invés de estimular a economia, poderá ocasionar efeitos negativos à mesma. Se, por um lado tem o escopo de incentivar o aumento demanda agregada pela redução de preços ao consumidor, a outorga de benefício fiscal pode desequilibrar, de modo substancial, a arrecadação de tributos, e, indiretamente, induzir ao corte de gastos do Estado em outros setores estratégicos²⁷⁹.

Efetivamente, em um aspecto econômico de gastos fiscais, Sá Gomes explica que:

[...] a despesa fiscal é a expressão quantificada do benefício fiscal [...] implicam perdas de receita, pelo que este conceito de gasto ou despesa fiscal, não pode definir-se apenas em termos quantitativos, antes também só pode falar-se em despesa fiscal a propósito dos desagrvamentos que quantitativamente possam ser considerados benefícios fiscais com afastamento, portanto, da perda de receita imputável aos desagrvamentos estruturais. (SÁ GOMES, 1991, p. 84)

Com efeito, conforme Casalta Nabais (2011:105), “as despesas fiscais representam, assim, um pagamento passivo realizado pelos entres públicos detentores de poder tributário a favor dos agentes econômicos e sociais, mediante a redução dos impostos a pagar por estes, ou seja, trata-se de despesas públicas levadas a cabo pelo sistema fiscal²⁸⁰”.

Isto porque, não são apenas benefícios fiscais que são suscetíveis a afetar o orçamento estatal, vez que existem outras medidas que implicam perda de receitas²⁸¹.

²⁷⁸ Acerca do tema ver definição apontada por José Casalta Nabais. Crise e Sustentabilidade do Estado Fiscal. p. 105 e ss.

²⁷⁹ Redução do IPI no setor automotivo da indústria brasileira: uma avaliação sobre os impactos em preços, I *Congress Latin American and Caribbean Regional Science*. XV Encontro Nacional da Associação Brasileira de Estudos Regionais e Urbanos. FEA/ Universidade de São Paulo (USP). São Paulo. 2017

²⁸⁰ Casalta Nabais, Sustentabilidade fiscal em tempos de crise: Crise e sustentabilidade do estado fiscal, p. 114.

²⁸¹ Para aprofundamento do tema v. obra de Abel Costa Fernandes, A Economia das Finanças Públicas, Almedina, Coimbra, 2010.

Segundo Santos (2003:324), “nem toda a perda de receitas fiscais representa necessariamente uma despesa fiscal²⁸²”, de forma que é necessário averiguar as situações concretas dentre as quais se destacam as lacunas de tributação, não tributação ou de tributação reduzida²⁸³.

Isto é, conforme os benefícios fiscais assumem o caráter estático ou dinâmico, podem configurar despesas fiscais impróprias ou aparentes. Estas possuem significado distinto das despesas fiscais efetivas, pois pressupõem uma perda de receitas a curto prazo, contudo, com uma previsão de incremento destes ingressos no futuro²⁸⁴.

Por isso, nos coadunamos à doutrina de Sá Gomes²⁸⁵ que compreende como “gastos ou despesas fiscais todos os factos que cabendo na incidência sejam excepções à tributação-regra e sejam instituídos por razões extrafiscais constitucionalmente relevantes [...]”.

De tal modo, despesas fiscais compreendidas na aceção de auxílios de Estado levam em consideração benefícios fiscais de modo estático e de forma defasada, na perspectiva de suporte a distorções da concorrência²⁸⁶.

Para averiguação do custo-benefício existente entre a renúncia de receitas para a Fazenda Pública e o que se pretende galgar com a concessão de medida, é imprescindível que esta seja pautada nos paradigmas da transparência fiscal²⁸⁷, identificando-se os eventuais beneficiários e critérios estabelecidos objetivamente pelo instrumento legal cabível.

Contudo, devemos assinalar que o uso de incentivos fiscais, diferentemente do recurso a subsídios ou subvenções, não pressupõe a prévia existência de recursos financeiros. É como se concedesse hoje um bem futuro, como se fosse antecipado para agora o uso de recursos financeiros de amanhã. (Santos, 2003)

²⁸² SANTOS, 2003, p.324.

²⁸³ Vide Sá Gomes, *op. cit.* p. 84

²⁸⁴ Nesse sentido, importante citar a obra de Guilherme Waldemar Oliveira Martins, *A Despesa fiscal e Orçamento do Estado no Ordenamento Jurídico Português*, Almedina, Coimbra, 2004.

²⁸⁵ *Ibidem* (86)

²⁸⁶ Casalta Nabais, 2011, *op. cit.*... p. 115

²⁸⁷ Conforme Lopes, Micaela. *A Transparência Fiscal Contributo para a compreensão do Artigo 6.º do CIRC*. Dissertação apresentada à Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra no âmbito do 2.º Ciclo de Estudos em Direito, na Área de Especialização em Ciências Jurídico-Políticas com Menção em Direito Fiscal. Orientador: Professor Doutor José Casalta Nabais Coimbra, 2016: *A transparência fiscal é um instrumento na procura da verdade e da responsabilidade, por meio do qual se retira o véu da personalidade jurídica às entidades por ele abrangidas, visualizando-se apenas a figura dos respetivos sócios ou membros. Com efeito, a lei como que vê através dessa entidade, dando-se voz aos opositores da tributação da sociedade que defendiam que deveria transferir-se a tributação para a pessoa dos seus sócios.*

Outro ponto fundamental tem baliza num controle orçamental efetivo²⁸⁸, de forma a promover um equilíbrio na entre as receitas e despesas públicas²⁸⁹ e fomentar controle de adequação das finalidades almejadas, que em primeira instância se coaduna ao interesse público primário. Afinal, o benefício tributário outorgado refere-se a um aspecto atinente às despesas orçamentais.

5.1. INOVAR AUTO e aumento da despesa fiscal?

No Brasil, as renúncias de receita fiscal, oriundas de benefícios tributários chegaram a ordem de R\$ 270,4 bilhões em 2017, de acordo com estudo publicado pela Instituição Fiscal Independente (IFI)²⁹⁰:

Esse montante equivale a 4,1% do PIB e a 20,7% da receita administrada pela Receita Federal, e supera o dobro dos R\$ 124,3 bilhões de déficit primário do governo central. Cerca de 80% das perdas concentram-se em nove modalidades de gastos tributários, com desoneração mais intensiva do IPI, Cofins e Imposto de Renda. (IFI, 2018, p. 1-10)

Em contrapartida, não obstante a existência de uma legislação tributária flexível, no tocante à concessão de ajudas de Estado setoriais, as normas que regem os gastos tributários não contemplam mecanismos adequados de controle da criação e expansão dos mesmos, nem sequer criam condições adequadas para a realização de avaliação dos resultados alcançados²⁹¹.

²⁸⁸ V.g Em Portugal tal controle revela-se na exigência de que a previsão das despesas tem de constar de específico anexo à proposta de Orçamento do Estado, conforme art. 106º da Constituição da República.

²⁸⁹ Patente salientar as regras atinentes ao equilíbrio orçamental no regime geral das finanças públicas, que indubitavelmente, nos remete ao princípio de equilíbrio Orçamental. Este assume um papel importante e já não é mais tratado como de natureza meramente formal, pois vai além do equilíbrio entre a receita total e despesa total. Atualmente se concebe o preceito do equilíbrio como verdadeira exigência substancial ou material quanto ao conteúdo do orçamento, pela comparação entre o montante de determinadas receitas e o montante de determinadas despesas. Nesse sentido, a título de exemplo vide o artigo 105º/4 da Constituição da República Portuguesa de 1976 e o artigo 165 e seguintes da Constituição Federal da República Brasileira de 1988. Ademais, vide premissas fixadas no Consenso de Washington de 1989, que consagrava em termos gerais que o montante da despesa autorizada em cada exercício financeiro não poderia ser superior ao total das receitas estimadas para o mesmo período.

²⁹⁰ INSTITUIÇÃO FISCAL INDEPENDENTE. Gastos (benefícios) tributários. Nota Técnica Nº 17 de 08 de Junho de 2018. Brasília, p 1-10.

²⁹¹ INSTITUIÇÃO FISCAL INDEPENDENTE. Gastos (benefícios) tributários. Nota Técnica Nº 17 de 08 de junho de 2018. Brasília, p 1-10: Vale dizer, a União renunciou a cerca de um real para cada cinco reais arrecadados. A existência desse montante de renúncias implica determinada opção pela utilização dos recursos

Em auditoria realizada pelo Tribunal de Contas da União (TCU)²⁹² nos cinco principais programas de governo para estímulo à indústria brasileira: Lei de informática, Lei do Bem, o PADIS e PATVD²⁹³ e o INOVAR AUTO, foi realizada estimativa de que estes custariam, pelo menos, R\$ 52 bilhões até o final de 2017. De mais a mais, constou na avaliação realizada que tais programas estavam sendo mantidos sem a garantia de que as contrapartidas em investimentos para o desenvolvimento tecnológico fossem cumpridas.

Diante de um cenário alarmante, no tocante ao aumento da despesa fiscal, em detrimento da arrecadação, acreditamos que, efetivamente, deve-se dar ênfase ao controle dos gastos para que um Estado consiga obter uma política tributária e orçamentária eficaz²⁹⁴. De facto, os países mais desenvolvidos²⁹⁵ e com credibilidade e solidez financeira no plano internacional, há muito seguem as diretrizes orçamentais que quantificam gastos ou despesas fiscais, discriminando a sua natureza, fins e alcances, ora concebidos na previsão anual do

públicos, com seus respectivos beneficiados. Esse montante poderia ter sido utilizado alternativamente para elevar em 4,1% do PIB as despesas públicas (consumo, investimento, amortização de dívida, etc.) aprovadas no Orçamento Federal. Ou então aliviar a carga tributária suportada pelos que não são beneficiados pelos gastos tributários. Assim, os 20,7% do PIB de receitas administradas pela Receita que incidem apenas sobre os não beneficiados recairiam sobre um conjunto bem maior de contribuintes. Salvo referência expressa, os números desta parte do texto foram retirados da publicação anual da RFB denominada Demonstrativo dos Gastos Tributários, Bases Efetivas 2015, Série 2013 a 2018. O documento é divulgado na página eletrônica do órgão (<https://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/renuncia-fiscal/demonstrativos-dos-gastos-tributarios/bases-efetivas>)

²⁹² TCU. TC 015.436/2013-6. Acórdão 3.695/2013. Rel: Min. Augusto Sherman Cavalcanti. Unidade Técnica: Secex Desenvolvimento.

²⁹³ Lei de Informática Nacional (Lei 8.248/1991) e Lei de Informática da Zona Franca de Manaus (Lei 8.387/1991); Lei do Bem (Lei 11.196/2005); Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Semicondutores – PADIS (Lei 11.484/2007); Programa de Apoio ao Desenvolvimento Tecnológico da Indústria de Equipamentos para TV Digital – PATVD (Lei 11.484/2007);

²⁹⁴ Cfr. Stanley Surrey e Paul Mc Daniel – p.570

²⁹⁵ O critério de desenvolvimento suscitado nos remete a sustentabilidade, planejamento e execução orçamentária com grau de satisfação e crescimento econômico. Cfr. CAMPOS, Luciana. Direito Orçamentário em busca da sustentabilidade. Nuria Fabris, Porto Alegre, 2015 – p. 217: “No Direito da União Europeia, o princípio da sustentabilidade pode ser encontrado tanto como um princípio constitucional do Direito europeu e do Direito da Comunidade Europeia, como princípio geral no ordenamento jurídico de cada membro da comunidade europeia. Exemplificando a premissa de tal princípio “ No Direito português, o princípio da sustentabilidade, de acordo com Canotilho, está consagrado expressamente no Texto Constitucional, sendo, portanto, um princípio constitucional (...) a sustentabilidade é, simultaneamente, nos termos da Constituição portuguesa: tarefa fundamental (art. 9º/e); princípio fundamental da organização econômica (artigo 80/ d) ; incumbência prioritária do Estado (artigos 81º/a; 81º/m e 81º/n); direito fundamental (artigo 66º/1); dever jusfundamental do Estado e dos cidadãos (artigo 66º/2); princípio vetor e integrador de políticas públicas (artigo 66º/2/c,d,e,f,g representam a política de ordenamento do território, política cultural, política econômica e fiscal, política educativa, política regional)”.

custo dos benefícios fiscais concedidos, enquanto pilar de uma política fiscal sustentável e *mandamus* constitucional²⁹⁶.

A esse respeito, escreve Santos²⁹⁷, “a detecção de um mecanismo considerado internamente como despesa fiscal poderia assim indiciar a existência de uma vantagem selectiva e, conseqüentemente, de um auxílio tributário”, pelo que na prática fica a cargo da Comissão identificar o auxílio com a noção de despesa fiscal e também para efeitos do critério seletivo intrínseco a sua qualificação.

Desta forma, para se tornar legítima a renúncia de receitas fiscais oriundas dos auxílios tributários é imprescindível a existência de um sistema de controle de gastos ou de despesas fiscais, balizado na política industrial pretendida e assentado num inventário dos benefícios concedidos bem como por um controle de gestão acerca das previsões, consumadas nas previsões orçamentárias²⁹⁸.

Nesse ínterim, as ajudas estatais implicam situações de renúncia a receitas fiscais que seriam legalmente devidas, produzindo efeitos idênticos sobre os recursos públicos dos Estados membros, o que se coaduna a definição e representação das despesas fiscais.

Destarte, a compreensão desse conceito utilizada pelas instituições comunitárias, nomeadamente Comissão e Tribunal, tem como fonte a ideia construída pela Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico (OCDE) que assinala “*les dépenses fiscales représentent les écarts quantifiés par rapport au référentiel admis, comme autant de manque à gagner consenti par la collectivité*”²⁹⁹. Isto é, subsiste na abstenção aceita por razões de favorecimento (legítimo) a determinados tipos de produções ou contribuintes.

²⁹⁶ Ressalta-se a importância da quantificação da despesa fiscal correspondente aos benefícios fiscais concedidos, enquanto obrigação plasmada nos Textos Constitucionais: vide art. 134º da Constituição de 1978 da Espanha e Constituição da República Portuguesa.

²⁹⁷ SANTOS, Auxílios de Estado e Fiscalidade, 2003, p. 325.

²⁹⁸ Cfr. Casalta Nabais, *op. cit.* “o que teve expressão visível na discussão do *balanced budget amendment* norte-americano”, p.105.

²⁹⁹ OCDE, *Les dépenses fiscales dans les pays de l'OCDE*. Paris, 2010, p.15. Para uma abordagem mais específica acerca das renúncias de receitas consubstanciadas a partir de investimentos em pesquisa e desenvolvimento, vide OECD (2015), *Frascati Manual 2015: Guidelines for Collecting and Reporting Data on Research and Experimental Development, The Measurement of Scientific, Technological and Innovation Activities*, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264239012-en>: *La définition des dépenses de R-D ou d'autres types de dépenses ouvrant droit à un allégement fiscal diffère nettement selon les pays et par rapport à la définition et aux explications données dans le Manuel de Frascati de l'OCDE*.

Especificamente o caso INOVAR AUTO, conforme estudos³⁰⁰ realizados pelo Instituto Fiscal Independente (IFI) entre 2013 a 2017, representou um custo de R\$ 5,2 bilhões para o contribuinte, refletindo o aumento considerável das despesas fiscais, sem, no entanto, apresentar até o momento qualquer incremento tecnológico relevante no país – enquanto contrapartida.

De qualquer sorte, contumaz salientar que independentemente de fundamentação teórica e ideológica, a proliferação de benefícios fiscais, na generalidade dos países, constitui um real problema (Santos,2003:340). De acordo com Relatório da OCDE de 2010 *Global Forum on Competition debated Competition*, constatou-se que a nível mundial “algumas indústrias são particularmente propensas a receber subsídios, especialmente em tempos de crise³⁰¹”, e, assim, o Relatório prossegue, exemplificando:

*For instance, total worldwide subsidies proposed for the car industry in 2008 were about \$48 billion, both in developed and developing countries. In addition to the US direct subsidy of \$17.4 billion to its three national companies, Canada, France, Germany, United Kingdom, China, South Korea, Argentina, Brazil, Sweden and Italy, among others, have also provided direct or indirect subsidies to their car industries which combined are very substantial.*³⁰². (OCDE, 2010: 19)

No Brasil, aferimos que o ordenamento nacional consagra a existência indiscriminada dos mesmos, que torna o sistema fiscal opaco, bem como dificilmente quantificável para fins de controle da despesa fiscal³⁰³. Destarte, a exacerbação de privilégios, ora transpostas em distintos estatutos fiscais, constitui uma ameaça que reconduz à “refeudalização do sistema fiscal e a uma repartição mais injusta da carga tributária.” (Santos, 2003, p. 340)

³⁰⁰ BRASIL, SENADO FEDERAL, INSTITUIÇÃO FISCAL INDEPENDENTE, Relatório de Acompanhamento Fiscal. Dezembro de 2017.Nº 11, Brasília, p.9. Disponível em: http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/535500/RAF11_DEZ_2017.pdf

³⁰¹ OCDE, Global Forum on Competition debated Competition, State aids and Subsidies in February 2010. Competition Policy Roundtables. Disponível em: <http://www.oecd.org/daf/competition/sectors/48070736.pdf>

³⁰² Grifos nossos

³⁰³ No Brasil, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Lei Complementar Nº 101/2000, aduz no §1º do artigo 1º que “A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar”.

CAPÍTULO III

Conclusão

Na presente investigação buscamos entender o funcionamento da dos auxílios de Estado na União Europeia, por meio das normas dos Tratados e das inclinações jurisprudenciais sobre o tema, tecendo considerações à luz do desdobramento de um caso exógeno à Europa – caso do Programa brasileiro INOVAR AUTO. Com o fito de debruçar tanto a nível comunitário quanto a nível brasileiro sobre a concessão de benefícios fiscais, concluímos por um estudo sobre os aspectos de funcionamento da Administração Europeia e os fundamentos que podem (ou não) ensejar a concessão de uma ajuda de Estado, sobretudo em matéria tributária.

A importância da matéria em voga deve-se, principalmente, ao fato de que a concorrência poder ser falseada não apenas pela conduta unilateral ou bilateral das empresas, mas também pela conduta dos Estados, através de instrumentos aparentemente “legítimos” do ponto de vista nacional (Machado, 2010). Destarte, a temática sobre os auxílios merece especial atenção da doutrina, afinal, estes podem facilmente desnivelar o espaço concorrencial, alterando a posição relativa em que as empresas se encontram, por meio de mecanismos de alteração de estrutura de custos, via redução de impostos.

Além disso, no âmbito de uma “constituição europeia” a proteção da concorrência é respaldada pelos primados da liberdade, igualdade, neutralidade e não interferência estatal. Todavia, é indubitável o interesse direto dos Estados na promoção concorrencial do mercado nacional, vez que este repercute diretamente em sua base tributária, em questões de orçamento e dívida pública, na criação e alocação de mão de obra e riqueza, que tem reflexo direto nas prestações sociais e no desenvolvimento econômico e cultural das populações.

No entanto, a preocupação da manutenção de uma concorrência sã em um espaço integrado tal como o da União Europeia é fulcral, para regular a capacidade estatal de intervir na esfera econômica, ao disciplinar os auxílios e salvaguardar os preceitos inerentes à concorrência no mercado comum. O estudo e aprofundamento do regime de auxílios de Estado na União Europeia no presente trabalho, revelou-se útil na elucidação do caso brasileiro referente ao Programa INOVAR AUTO, no que tange a concessão de benefícios fiscais ao setor automotivo

Com efeito, diante da revisão da literatura hodierna apontamos premissas básicas e gerais para apreciação dos auxílios de Estado, a sua razão de ser na ótica de interesse nacional e óbices à proteção da concorrência no âmbito comunitário.

Após, dedicamos um Capítulo para análise das peculiaridades dos auxílios concedidos em matéria fiscal, enquanto fruto da intervenção do Estado, a fim de fomentar a política econômica, industrial e comercial, além da consequente alavancagem de setores estratégicos. Um outro aspecto que merece destaque é a evolução dos instrumentos legais atinentes à matéria, consolidados nas recentes Comunicações da Comissão e no Código de Conduta no domínio da fiscalidade das empresas, que apresentam regras claras no processamento desta espécie de auxílios. Entendemos que, face ao caráter extrafiscal perseguido na outorga dessa subespécie de auxílios, os Estados devem sopesar as futuras consequências e impactos no mercado.

Conforme se depreende dos ensinamentos de Buffon (2010), “o caráter extrafiscal em sua face de exoneração, se consubstancia na concessão de isenções ou benefícios aos contribuintes, com vistas a concretizar direitos fundamentais, assegurar e estimular o desenvolvimento socioeconômico de determinada região ou incentivar determinada atividade que seja de interesse da coletividade”³⁰⁴.

Nesse sentido, é imprescindível ponderar que a concessão dessa espécie de auxílio estatal seja pautada pelos valores constitucionais de um Estado. No Brasil, enfatizamos os artigos 3º, inciso II³⁰⁵, e 170, incisos IV e VII³⁰⁶ da Constituição Federal. Ademais, o desenvolvimento nacional³⁰⁷ deve ser avaliado sob o aspecto do custo benefício dos resultados perseguidos na intervenção estatal.

³⁰⁴ BUFFON, 2010, p. 07

³⁰⁵ Vide Art. 3º, inciso II da Constituição Federal de 1988, cuja redação é a seguinte: Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil: [...] II - garantir o desenvolvimento nacional;

³⁰⁶ Vide incisos IV e VII do Art. 170º da Constituição Federal de 1988, *litteris*: A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: [...] IV - livre concorrência [...] VII - redução das desigualdades regionais e sociais;

³⁰⁷ Cfr. HOLANDA, Nilson. Incentivos Fiscais e Desenvolvimento Regional. Fortaleza: Banco do Nordeste, 1974, p. 104-105: Do ponto de vista estritamente econômico, o desenvolvimento se caracteriza por modificações estruturais do sistema econômico, decorrentes do aumento dos fatores disponíveis ou de sua melhor utilização, tendo como resultado final a elevação da renda real per capita da comunidade, e, em consequência, a melhoria dos níveis de consumo e bem-estar de sua população.

Em segundo plano, à luz da narrativa do caso INOVAR AUTO verificamos incompatibilidade do mesmo, segundo os preceitos de auxílio de Estado na União Europeia, o que, possivelmente minaria os paradigmas de funcionamento de um mercado integrado.

No âmbito do Mercosul, a análise da matéria acerca das regras sobre a concorrência, torna-se cada vez mais imperativa no contexto hodierno, tendo em vista estar em voga a discussão a nível mundial, o que pode vir a afetar profundamente o processo de integração do Bloco. Dessa forma, as experiências da UE em auxílios de Estado podem servir, ainda de que de forma embrionária para o Mercosul, de exemplo a ser seguido para o alcance de uma concorrência saudável intrabloco.

Assim, a União Europeia se consagra cada vez mais como fonte inspiradora para outros países na consolidação de um ordenamento de cunho supranacional, integrado e eficaz.

Nos países onde não há um sistema claro e definido de controle das ajudas estatais, tal como é o caso do Brasil, deveriam ser criadas normas para resguardar o princípio de neutralidade competitiva, de forma a diminuir a concessão de AEs incompatíveis e, assegurar a competição justa entre as empresas, sem lastros específicos de uma vantagem competitiva irregular.

Com a verificação de um auxílio incompatível, proposta conforme o caso brasileiro narrado, nos debruçamos, sem pretensão de esgotamento ao tema, ao estudo dos meios de regulação adotados pela Comissão Europeia. Inferimos, portanto, que este Órgão é investido de poderes de investigação, na qualidade de guardião dos tratados, e estabelece³⁰⁸ aos Estados membros as decisões de restituição dos auxílios incompatíveis.

Frise-se que, à luz dos permissivos legais, contidos no artigo 107 ° do TFUE, elucidamos que o recurso aos auxílios poderá ser manejado na forma excepcional de compatibilidade. Nesses termos, abrangem projetos nacionais de interesse europeu ou promoção regional de regiões pouco desenvolvidas. Por outro lado, a legislação europeia assevera a existência de presunção de compatibilidade em casos extremos ou urgentes, tais como calamidades naturais, com o intuito próprio de restituir a competitividade nesse sentido.

³⁰⁸ Não obstante a existência de outros mecanismos de controle de subsídios e auxílios de Estado em âmbito internacional, somente a União Europeia é dotada de poderes cogentes, face a obrigação de reembolso de ajudas indevidamente atribuídas.

Ainda na perspectiva do cenário brasileiro, referimos a ótica da econômica de concessão de um auxílio tributário, enquanto despesa fiscal pela renúncia de receitas ocorrida no Programa INOVAR AUTO. Neste sentido, questionamos por esse viés em que medida uma ajuda de Estado, pode, de fato, configurar investimento para a consecução de objetivos constitucionais, tais como o desenvolvimento industrial, pesquisa e desenvolvimento, ao invés de mero *lobby* político a fim de fomentar ganhos de capital de grandes corporações.

A resposta a tal indagação se revela de maneira nebulosa, face as possíveis perspectivas futuras do cenário brasileiro.

Importante mencionar que com o encerramento do Programa INOVAR AUTO em dezembro de 2017 e a recente condenação pela Organização Mundial do Comércio, pudemos, de maneira preliminar, pincelar alguns dos impactos negativos que a inserção desta política ocasionou em termos orçamentários. Um ponto fulcral da nossa reflexão relaciona-se à utilização desses recursos estatais para um possível fomento de tecnologia inovadora para a indústria brasileira. Nos parece que tal questionamento, ainda que englobe uma análise minuciosa de cunho político, econômico e tributário, possui resposta em sentido negativo, pois o que percebemos de acordo com a doutrina, é somente o efeito colateral dos subsídios. Conforme extraímos do Capítulo 5, a redução de IPI entre 2010 e 2014 teve impacto negativo direto na arrecadação e contribuiu para o agravamento da crise fiscal no país.

Em tempo, questionamos também sobre os paradigmas de sustentabilidade e consecução dos primados de justiça fiscal, vez que a carga tributária brasileira é considerada excessiva para o tipo de contrapartida oferecida pelo Governo à sociedade³⁰⁹. A desigualdade e a concentração de renda permanecem em níveis altíssimos³¹⁰ e, por sua vez, o poder

³⁰⁹ “O sistema é injusto porque o retorno social é baixo em relação à carga tributária. Dos 34,9% do PIB arrecadados em 2008, apenas 10,4% do Produto retornaram à sociedade na forma de investimentos públicos em educação, saúde, segurança pública, habitação e saneamento.” (BRASIL. Presidência da República, Observatório da Equidade. Indicadores de Iniquidade do Sistema Tributário Nacional. Brasília: Presidência da República, Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social – CDES, 2. Ed, 2011, p.17)

³¹⁰ “Apesar da queda recente, a desigualdade de renda brasileira permanece extremamente elevada: a renda apropriada pelo 1% mais rico da população é igual à renda apropriada pelos 50% mais pobres. Além disso, o País continua ocupando uma posição de negativo destaque no plano internacional, e 95% dos países para os quais se tem dados apresentam concentrações menores que a do Brasil.” (BARROS; CARVALHO, 2006, p. 22)

público revela-se omissivo em termos de política tributária para a efetivação do direito fundamental à justiça fiscal propugnada pelo arcabouço axiológico da CF/88 de 1988.

Nesse sentido, cabe ressaltar que o Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social, órgão consultivo da Presidência da República³¹¹, tem assinalado, em seus estudos, a necessidade da transformação da estrutura tributária brasileira em um sistema mais justo, simples, racional e progressivo; com impostos estimuladores da produção e do emprego – requisitos presentes na Agenda de Desenvolvimento com Justiça Social no Brasil³¹².

De modo paralelo, em que pese a configuração de auxílio de Estado que infringe o bom funcionamento da concorrência, a edificação de uma despesa fiscal sem contrapartida em termos de eficiência energética, bem como ausência de modificação da matriz tributária brasileira em termos de progressividade, o Governo brasileiro se prepara para a renovação da mesma ideia contida no seio da INOVAR AUTO, com outra nomenclatura.

O denominado “Rota 2030” a ser lançado até o final de 2018, permitirá que as mesmas empresas do setor automobilístico, ora beneficiadas pelo Programa INOVAR AUTO, descontem o custo dos investimentos em pesquisa e tecnologia nos mais diversos impostos. A grande celeuma no contexto político brasileiro é saber quais serão os tributos aptos ao abatimento. Frise-se que, conforme estimativa orçamentária o custo pode alcançar a ordem de R\$ 1,5 bilhões ao ano, além do programa ter duração até o ano de 2030.

Diante do exposto, em nossa análise, ao supor que, hipoteticamente, as regras europeias se aplicassem ao Brasil, resta claro que o país estaria se distanciando, dos preceitos inerentes à constituição de um Bloco integrado, ao agir com deslealdade face à concorrência internacional.

Vale dizer, o Governo brasileiro continua a se utilizar de tentativas para conservar o domínio de instrumento que se apresenta como meio cômodo de condução de sua política econômica³¹³, através de ajudas públicas tributárias à pretexto de promoção do desenvolvimento, e, em verdade, nos parece, que só contribui efetivamente para os ganhos

³¹¹ O Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social ou CDES, foi criado em 28 de maio de 2003 pela Lei n. 10.683, para viabilizar o diálogo entre governo do Brasil e sociedade. Ao Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social compete assessorar o presidente da República na formulação de políticas e diretrizes específicas, apreciar propostas de políticas públicas e de reformas estruturais e de desenvolvimento econômico e social que lhe sejam submetidas pelo presidente, para articulação das relações de Governo com representantes da sociedade.

³¹² *Op. cit.*, p. 13

³¹³ ALMEIDA, J.J. *op. cit.*, p. 218.

de capital das grandes montadoras e consequentes *lobbies*, de modo a perpetuar a latente crise econômico-fiscal.

Perante um contexto de concorrência fiscal selvagem, não nos é possível compactuar com violações pelos Estados membros às regras vitais para a manutenção do Mercado Interno, sendo imperioso abolir práticas fiscais abusivas que descaracterizam os princípios fundamentais do comércio exterior, tal como princípio da não discriminação e, que contribuem para a neutralização do projeto europeu de integração e de crescimento sustentável.

No intuito de que com a comparação das diferentes percepções de auxílios de Estado, este trabalho seja um contributo para a adopção de uma política fiscal mais competitiva, eficiente e justa, e que fomente a expansão de novos estudos e abertura de horizontes e perspectivas, sobretudo, no âmbito brasileiro e latino americano. Espera-se que esta dissertação sirva de subsídio a outras pesquisas subseqüentes, para clarificar os impactos diretos de uma política de ajudas de Estados de cunho tributário prejudicial.

Bibliografia

- ALMEIDA, João J. Nogueira de. *A Restituição das Ajudas de Estado Concedidas em Violação ao Direito Comunitário*, Coimbra Editora, 1997.
- ALMEIDA, João J. Nogueira de. Anotação ao artigo 107º do TFUE, in “Tratado de Lisboa, Anotado e Comentado”, Manuel Lopes Porto e Gonçalo Anastácio (coord.), Almedina, 2012.
- ALMEIDA, João J Nogueira de. *Sobre o controlo dos auxílios de Estado na União Europeia: conteúdo, sentido e limites da análise económica na avaliação da compatibilidade dos auxílios de Estado com o mercado interno*. Tese de doutoramento em Ciências Jurídico-Económicas, apresentada à Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, sob a orientação do Manuel Lopes Porto. Coimbra, 2012.
- ALMEIDA, João Nogueira. *As duas faces de Jano: A impossibilidade económica e política de manter os orçamentos nacionais equilibrados sem um verdadeiro orçamento europeu*. In: *Controlo da Estabilidade Orçamental e Limites Territoriais ao Poder Tributário Segundo a Jurisprudência da EU*. Coord. Nabais, José Casalta; Da Silva, Suzana Tavares, Universidade de Coimbra, Coimbra, 2017.
- ALVARENGA, G.V., ALVES, P. F., SANTOS, C. F., DE NEGRI, F., CAVALCANTE, L. R., passos, M. C. (2010). *Políticas anticíclicas na indústria automobilística: uma análise de co-integração dos impactos da redução do IPI sobre as vendas de veículos*. In: *38º Encontro Nacional de Economia*, 2010. Anais..., Salvador – BA
- ARAÚJO, Cláudia Rezende Machado de. *Extrafiscalidade*. 2006. Disponível em: <https://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/218/r133-29.PDF?sequence>
- ANGELI, Michela. *The European Commission’s New Policy on State aid Control: some reflections on public and private enforcement of recovery illegal aid*. *European Competition Law Review*, 11, 2009.
- ARAÚJO, Victor Leonardo de; GENTIL, Denise Lobato. *Avanços, recuos, acertos e erros: uma análise da resposta da política económica brasileira à crise financeira internacional*. Instituto de Pesquisa Económica Aplicada (IPEA).
- AZEVEDO, Paulo & M. M. Q. FARINA, Elizabeth. (2001). *Política industrial e defesa da concorrência: considerações sobre a experiência brasileira nos anos 90*. *Economia*. 2. 513-547

- BANCO MUNDIAL; Sturgeon, Timothy J.; Lima Chagas, Leonardo; Barnes, Justin; INOVAR AUTO : evaluating Brazil's automotive industrial policy to meet the challenges of global value chains. Nov. 2017. Disponível em: <http://documents.worldbank.org/curated/pt/100851511798447023/pdf/121667-REVISED-Brazil-Public-Expenditure-Review-Brazil-in-Automotive-Globa.pdf>. Acesso: 20 Ago 2018.
- BARROS, Ricardo e CARVALHO, Mirela. “Nota Técnica”. In: Desigualdade de Renda no Brasil: uma análise da queda recente. BARROS, Ricardo; FOGUEL, Miguel; ULYSSEA, Gabriel (orgs). Brasília: IPEA, 2006, vol. 01. Disponível em: <http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/livros/NotaTecnica.pdf> . Acesso em 05 de ago. de 2015.
- BERNABEU, Begoña Pérez. Ayudas de Estado em la Jurisprudencia comunitária: concepto y tratamiento. Universidad de Alicante. Tirant lo blanch, Valencia, 2008.
- BILAL, Sanoussi; NICOLAIDES, Phedon. Understanding State Aid in the European Community, Perspectives on Rules and Practice, Kluwer International, 1999.
- BOUSIN, Julie, PIERNAS, Jorge. Developments in the Notion of Selectivity. In: European State Aid Law Quarterly 4, 2008.
- BASSANI, Mateus; BUFFON, Marciano. Benefícios fiscais: uma abordagem à luz da cidadania fiscal e da legitimação constitucional da extrafiscalidade. 2011
- BUFFON, Marciano. A tributação como instrumento de concretização dos direitos fundamentais. — Revista da Faculdade de Direito de Uberlândia v. 38 - Minas Gerais: 2010.
- BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil: promulgada em 05 de outubro de 1988. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm . Acesso em 05 de agosto de 2015.
- BRASIL. Decreto Nº 7.819 de 03 de Outubro de 2012.
- BRASIL, Decreto Nº 7.212, de 15 de Junho de 2010.
- BRASIL, Decreto Nº 7.660/2011.
- BRASL, Medida Provisória Nº 563/2012 de 03 de Abril de 2012

BRASIL, Lei 12.715/2012.

BRASIL, Lei Complementar Nº 101/2000.

BRASIL, SENADO FEDERAL, INSTITUIÇÃO FISCAL INDEPENDENTE, Relatório de Acompanhamento Fiscal. Dezembro de 2017.Nº 11, Brasília, p.8. Disponível em: http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/535500/RAF11_DEZ_2017.pdf

BRASIL, SENADO FEDERAL, INSTITUIÇÃO FISCAL INDEPENDENTE, Relatório de Acompanhamento Fiscal. Dezembro de 2017.Nº 11, Brasília, p.9. Disponível em: http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/535500/RAF11_DEZ_2017.pdf

_____. Presidência da República, Observatório da Equidade. Indicadores de Iniquidade do Sistema Tributário Nacional. Brasília: Presidência da República, Conselho de Desenvolvimento Econômico e Social – CDES, 2. Ed, 2011.

_____. Receita Federal do Brasil. Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos de Natureza Tributária – (Gastos Tributários) – PLOA 2014. Brasília: 2014. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/estudotributario/BensTributarios/2014/DGT2014.pdf>> .

CALVÃO DA SILVA, João Nuno. O Estado Regulador, As Autoridades Reguladoras Independentes e os Serviços de Interesse Econômico Geral. In: Temas de Integração, nº 20 (2º Sem. 2005), Coimbra, Almedina

CAMPBELL, Alan. Ec Competition Law – A practioner’s textbook, North Holland Publishing Company, 1980.

CAMPOS, António Manuel Fontaine. O controlo da concessão de ajudas públicas na União Europeia e na Organização Mundial do Comércio. Universidade Católica Portuguesa, Setembro, 2011.

CAMPOS, João Mota de; CAMPOS, Luiz Mota de. Manual de Direito Comunitário. 6ª Edição, Coimbra Editora, Coimbra, 2010.

CAMPOS, Luciana. Direito Orçamentário em busca da sustentabilidade. Nuria Fabris, Porto Alegre, 2015

CARDONA, Maria Celeste. Contributo para o Conceito e a Natureza das Entidades Administrativas Independentes, Coimbra, Almedina, 2016

- CARVALHO, Ana Priscila. A Recuperação de Auxílios de Estado no Direito da União Europeia. Dissertação de Mestrado com ênfase a Direito Público, Internacional e Europeu. Escola de Direito do Porto, 2015.
- CASALTA NABAIS, José. Estudos de direito fiscal: por um estado fiscal suportável. . Coimbra: Almedina, 2005
- CASALTA NABAIS, José. O Dever Fundamental de Pagar Impostos, Coimbra, Almedina: 2004.
- NABAIS, José Casalta. Solidariedade, cidadania e direito fiscal. In: GRECO, Marco Aurélio; GODOI, Marciano Seabra de (Orgs.). Solidariedade Social e Tributação. São Paulo: Dialética, 2005, p. 110- 111
- CASALTA NABAIS, José; TAVARES DA SILVA, Suzana; COSTA SANTOS, Marta. RODRIGUES DE SIQUEIRA, Marcelo; MOTA. Raquel Gonçalves; LEAL, Gabriel Prado. Sustentabilidade Fiscal em Tempos de Crise. Edições Almedina, Coimbra, Outubro,2011.
- CATÃO, André Vinhas. Regime Jurídico dos incentivos fiscais. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.
- CHANG, H.A. (1994). The political economy of industrial policy. New York: St. Martins Press
- CHÉROT, J. – Y. Les Aides d'État dans le Communautés Européenes, Paris: Economica, 1998.
- CHÉROT, J – Y. Droit Public Économique , Paris, Economica, 2002.
- CLAMOUR, Guylain. Intérêt général et concurrence (essai sur la perennité du droit public en économie de marché), Paris, Dalloz, 2006.
- COMISSÃO EUROPEIA
- COMISSÃO. Comunicação da Comissão sobre a noção de auxílio estatal nos termos do artigo 107.º, n.º 1, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia C/2016/2946. *OJ C 262, 19.7.2016, p. 1–50. Disponível em:* <<https://eur-lex.europa.eu/legalcontent/PT/TXT/?uri=CELEX%3A52016XC0719%2805%29>>

_____. Comunicação da Comissão. Enquadramento dos Auxílios Estatais à Investigação, Desenvolvimento e Inovação (2014/C 198/01). 27/06/2014. Ponto, 2. Disponível em:

<<https://eurlex.europa.eu/legalcontent/PT/TXT/?uri=CELEX%3A52014XC0627%2801%29>> Acesso: 12 Ago 2018.

- Regulamento (UE) n.º 1407/2013 da Comissão, de 18 de dezembro de 2013, relativo à aplicação dos artigos 107.º e 108.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia aos auxílios de minimis Texto relevante para efeitos do EEE.
- Regulamento (UE) N.º 651/2014 da Comissão de 16 de junho de 2014 que declara certas categorias de auxílio compatíveis com o mercado interno, em aplicação dos artigos 107.o e 108.o do Tratado. Disponível em: http://www.pocicompete2020.pt/admin/images/Regulamento_UE_651_2014.pdf
- Regulamento (CE) n.º 659/1999 do Conselho de 22 de Março de 1999 que estabelece as regras de execução do artigo 93º do Tratado CE. Disponível em: <https://eurlex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=celex%3A31999R0659>
- Regulamento (CE) N.o 794/2004 da Comissão de 21 de Abril de 2004 relativo à aplicação do Regulamento (CE) n.o 659/1999 do Conselho que estabelece as regras de execução do artigo 93.o do Tratado CE. Disponível em: <https://eurlex.europa.eu/legal-content/PT/ALL/?uri=CELEX:32004R0794>
- Comunicação da Comissão para os auxílios estatais à I & D & I (JO C 323 de 12 de Março de 2006) e Orientações relativas aos auxílios estatais para a proteção do ambiente (JO C 37/3, de 3 de Fevereiro de 2001). Disponível em: <https://eurlex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A52016XC0719%2805%29>
- Comunicação da Comissão sobre a aplicação das regras relativas aos auxílios estatais às medidas que respeitam à fiscalidade directa das empresas. *Jornal Oficial n.º C 384 de 10/12/1998 p. 0003 – 000*. Disponível em: <https://eurlex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A31998Y1210%2801%29>
- Commission Staff Working Document, Common Methodology for State Aid Evaluation, Brussels, 28/05/2014. Disponível em: http://ec.europa.eu/competition/state_aid/;
- *Vademecum* Regras comunitárias em matéria de auxílios estatais. 2008, Disponível em: http://ec.europa.eu/competition/state_aid/studies_reports/studies_reports.html.

- CURADO, M; Curado, T. UMA ESTIMATIVA DOS CUSTOS FISCAIS DA POLÍTICA INDUSTRIAL RECENTE (2004-2016). Texto para discussão / Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada.- Brasília, 2016 : Rio de Janeiro : Ipea , 1990- ISSN 1415-4765.
- DUTRA, Graciele Neto Cardoso Lins. A governança como paradigma do direito fundamental à proteção do patrimônio público no âmbito dos Estados-membros. DEBATER A EUROPA. Periódico do CIEDA e do CEIS20 , em parceria com GPE e a RCE. N.9 julho/dezembro 2013 – Semestral ISSN 1647-6336 Disponível em: <http://www.europe-direct-aveiro.aeva.eu/debatereuropa/>
- ESTEVEVES, Mariana Medeiros. Violação das regras Europeias da concorrência pelos Estados-membros: A questão dos auxílios de estado sob a forma fiscal. Porto, outubro de 2015.
- ERDŐS; GERGELY. State Aids connection with Tax competition regarding the Principle of Subsidiarity in the European Tax Law. Juridical Current, Vol. 3, 2017.
- EVANS, Andrew. Ec Law of State Aid, Oxford European Community Law Series, Claredon Press, Oxford, 1997.
- FERNANDES, Abel Costa. A Economia das Finanças Públicas, Almedina, Coimbra, 2010.
- FERRAZ, Fernando Cardoso. Crise financeira global: impactos na economia brasileira, política econômica e resultados. 104 p. Dissertação (Mestrado em Economia) – Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro, RJ, 2013.
- FROMONT, Michel. La recuperation des aides versées em violation du droit communautaire, Revue des Affaires Européennes, n° 2, 1993.
- GAMBARO, Edoardo; ROSSI, Antonio Papi. Recovery of Unlawful and Incompatible Aid. In: Competition and State Aid – An Analysis of the EC Practice. Kluwer Law International, 2007.
- GASSEN, Valcir. Tributação na origem e destino: tributos sobre o consumo e processos de integração econômica. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.
- GASSEN, Valcir; D'ARAÚJO, Pedro Júlio Sales; PAULINO, Sandra. Tributação sobre Consumo: o esforço em onerar mais quem ganha menos. Sequência: Estudos Jurídicos e Políticos, [s.l.], v. 34, n. 66, p.214-234, 23 jul. 2013. Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC). DOI: 10.5007/2177- 7055.2013v34n66p213.

- GOMES, Antonio Manuel de Oliveira Romana. Os auxílios de Estado e o Critério da Selectividade da Medida em especial. Dissertação apresentada no âmbito do 2º ciclo de Estudos em Direito da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra. Ciências Jurídico-Forenses, sob orientação do Mestre Miguel Gorjão Henriques. Coimbra, 2011.
- GONÇALVES, Pedro Costa. e Mercado. Revista da Faculdade de Direito da Universidade do Porto, vol. VII (especial: Comunicações do I Triénio dos Encontros de Professores de Direito Público), 2010, 97-128.
- GUERRERO e KUIPERS. Fiscal State Aid—The European Commission on a Mission. *International Tax Journal*. Jul – 2008
- HANCHER; Leigh; OTTERVANGER, Tom; SLOT, Piet Jan. *EC State Aids*. Chancery Law Publishing, 2ª ed, London: Sweet and Maxell, 1999.
- HENRIQUES, Miguel Gorjão. *Direito Comunitário*. 5ª Edição, Edições Almedina, 2008.
- HOLANDA, Nilson. *Incentivos Fiscais e Desenvolvimento Regional*. Ceará: Banco do Nordeste, 1975.
- KEPPENNE, Jean-Paul. *Politiques Fiscales Nationales et Contrôle Communautaire des aides d’État*. *Journal des Tribunaux*. Droit Européen, nº 66, 2000.
- KEPPENE, Jean Paul. *Guide des Aides d’État em droit communautaire*. (réglementation, jurisprudence et pratique de la Commission), Bruxelles: Bruylant, 1999.
- KRONTHALER, Marie-Ann; TZUBERY, Yinon. *The State Aid Provisions of the TFEU in Tax Matters*. In: Michael Lang, Pasquale Pistone, Josef Staringer, Claus Schuch. *Introduction to European Tax Law: Direct Taxation*. 4 ed. Linde Verlag, Viena. 2016
- KRUGMAN, P. *“The current case for industrial policy”* in Salvatore , D. (ed.) *Protectionism and World Welfare*. Cambridge: Cambridge University Press, 1993.
- KUPFER, Política industrial. *Econômica*, Rio de Janeiro, v. 5, n. 2, p. 281-298, 2003.
- LOPES, Micaela. *A Transparência Fiscal Contributo para a compreensão do Artigo 6.º do CIRC*. Dissertação apresentada à Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra no âmbito do 2.º Ciclo de Estudos em Direito, na Área de Especialização em Ciências Jurídico-Políticas com Menção em Direito Fiscal. Orientador: Professor Doutor José Casalta Nabais Coimbra, 2016

- LOUREIRO, Paula Cristina Oliveira Lopes de Ferreirinha. Auxílios de estado no domínio do direito europeu da concorrência: o controlo da comissão e a atuação dos tribunais nacionais. Universidade do Minho, 2016. Disponível em: <http://widgets.ebscohost.com/prod/customerspecific/ns000290/authentication/index.php?url=https%3a%2f%2fsearch.ebscohost.com%2flogin.aspx%3fdirect%3dtrue%26AuthType%3dip%2ccookie%2cshib%2cuid%26db%3dedsrca%26AN%3draap.openAccess.1822.44647%26lang%3dpt-br%26site%3ded-live%26scope%3dsite>
- MACHADO, Jónatas E. M.. Direito da União Europeia. 2ª Ed. Coimbra Editora: Coimbra, 2010.
- MARCELINO, Carla. Auxílios do Estado: Introdução ao conceito à luz do Artigo 107º do TFUE e do atual contexto europeu. *e-Pública* [online]. 2016, vol.3, n.2, Novembro 2016. pp.135-159. ISSN 2183-184X. Disponível em: <http://www.e-publica.pt/volumes/v3n2/pdf/Vol.3-N%C2%BA2-Art.07.pdf>
- MARQUES, Alfredo. Política Comunitária de Auxílios de Estado e Coesão Económica e Social. In: O impacto do alargamento na política de coesão da União Europeia. Centro de Informação Europeia Jacques Delors. 2015, p. 17-22
- MARTINS, Manuel. Auxílios de Estado no Direito Comunitário, 1ª Ed. Cascais, 2002
- MARTINS, Guilherme Waldemar Oliveira A Despesa fiscal e Orçamento do Estado no Ordenamento Jurídico Português, Almedina, Coimbra, 2004.
- MATOS, Nuno Albuquerque. Auxílios de Estado: financiamento dos serviços de interesse económico geral. Dissertação de Mestrado. Instituto Jurídico da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra. Março de 2015.
- MAUSE, K. & GRÖTEKE, F. The Economic Approach to European State Aid Control: A Politico-Economic Analysis. *Journal of Industry, Competition and Trade*. Vol. 17, 2017) 17: 185. <https://doi.org/10.1007/s10842-016-0230-3>
- MERCOSUL. Tratado de Assunção para a Constituição de um Mercado Comum de 31 de dezembro de 1994. Disponível em: http://www.mercosur.int/innovaportal/file/2486/1/tratado-de-assuncao_pt.pdf. Acesso: 16 set 2018.
- MESQUITA, Maria Margarida Cordeiro. O Regime Comunitário dos Auxílios de Estado e as suas implicações em sede de benefícios fiscais. *Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal* (158). Centro de Estudos Fiscais: Lisboa, 1989.

- MICHEAU, Claire; BROUSSE, Gauthier de la. Case studies of tax issues on selectivity: analysis of the Patent Box Scheme and the reduced taxation of foreign-source interest income, in *State Aid and Tax Law* (Edit. Alexander Rust, Claire Micheau), International Tax conferences of the University of Luxembourg, 2012.
- MIRANDA, JORGE. Soberania: Polis Enciclopédia Verbo da Sociedade e do Estado. Ed. Verbo, volume 5, Lisboa/São Paulo, 1987.
- MURPHY, Liam; NAGEL, Thomas. O mito da propriedade: os impostos e a justiça. Tradução de Marcelo Brandão Cipolla. São Paulo: Martins Fontes, 2005.
- NICOLAIDES, Phedon. Developments in Fiscal Aid: New Interpretations and New Problems with the Concept of Selectivity. In: *European State Aid Law Quarterly I*, 2007.
- OSBORNE, Stephen P. The New Public Governance? In: *Public Management Review*, Vol.8, nº 3, 2006
- OCDE, Les dépenses fiscales dans les pays de l'OCDE. Paris, 2010
- OCDE (2015), Frascati Manual 2015: Guidelines for Collecting and Reporting Data on Research and Experimental Development, The Measurement of Scientific, Technological and Innovation Activities, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/9789264239012-en>
- OCDE. Global Forum on Competition debated Competition, State aids and Subsidies in February 2010. Competition Policy Roundtables. Disponível em: <http://www.oecd.org/daf/competition/sectors/48070736.pdf>
- OLIVEIRA, Elizabeth R; FERREIRA, Pedro. Métodos de Investigação: da interrogação à descoberta científica. VidaEconómica, Editorial, S.A, Porto, 2014.
- ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DO COMÉRCIO. *Dispute Settlement: Proc. WTO/DS472/R WT/DS497. Vide Brazil – Certain Measures Concerning Taxation and Charges Reports of the Panel.* 2017. Disponível em: https://www.wto.org/english/tratop_e/dispu_e/472_497r_e.pdf. Acesso: 20 Ago. 2018
- ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DO COMÉRCIO. *DS472: Brazil — Certain Measures Concerning Taxation and Charges.* Disponível em: https://docs.wto.org/dol2fe/Pages/FE_Search/FE_S_S009-DP.aspx?language=E&CatalogueIdList=239228,238459,238460&CurrentCatalogueI

dIndex=1&FullTextHash=&HasEnglishRecord=True&HasFrenchRecord=True&HasSpanishRecord=True. Acesso 20. Ago. 2018.

ORGANIZAÇÃO MUNDIAL DO COMÉRCIO. Agreement on Subsidies and Countervailing Measures (“SCM Agreement”). Disponível em: <https://www.wto.org/english/tratop_e/scm_e/subs_e.htm>. Acesso 20 jul. 2018

PANAYI, Christiana HJI. State aid and tax: the third way?, *Intertax*, 32, 2004.

PEREIRA, Liliana Ivone da Silva. As medidas fiscais selectivas e o regime dos auxílios de Estado na União Europeia – selectividade regional e a capacidade fiscal dos entes infra-estatais no caso “Açores” In: Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Alberto Xavier, Volume II, Org. FERREIRA, Eduardo Paz; TORRES, Heleno Taveira; PALMA, Clotilde Celorico. Almedina, 2013.

PESSÔA, Leonel Cesarino. Redução da Desigualdade, política tributária e a constituição. IN: Revista Brasileira de Direito Constitucional – RBDC – nº 18 – jul/dez 2011.

PIRES, Adison R. Ligeiras Reflexões sobre a questão dos incentivos fiscais no Brasil. In: MARTINS, Ives G.; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Orgs). Incentivos Fiscais questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal. São Paulo: MP Ed, 2007.

_____. Contradições no direito tributário. Rio de Janeiro: Forense, 1994.

PORSSE, A.A; MADRUGA, F.G. Efeitos Distributivos de Políticas Tributárias Anticíclicas: Análise da desoneração do IPI Sobre o Setor Automotivo. In: XVII Encontro de Economia da Região Sul, 2014, Maringá/PR.

PORTO, MANUEL CARLOS LOPES - Teoria da Integração e Políticas Comunitárias Face aos Desafios da Globalização, Coimbra, 4.^a edição, Almedina, 2009.

PORTUGAL. Ministério das Finanças e da Administração Pública. Secretaria de Estado dos Assuntos Fiscais. Relatório do Grupo para o Estudo da Política Fiscal, Competitividade, Eficiência e Justiça. Coord. António Carlos dos Santos, António M. Ferreira Martins, 2009.

QUIGLEY, Conor; COLLINS, M. Anthony. EC State Aid Law and Policy, Hart Publishing, 2003.

QUIGLEY, Conor; European State Aid Law and Policy. 3 ed. Hart Publishing, Oxford, 2015.

- QUIGLEY, Conor. Direct taxation and state aid: recent developments concerning the notion of selectivity, *Intertax*, 40, 114, 2012.
- ROAUM, Claude. Le contrôle des aides d'État aux entreprises dans l'Union européenne, Paris, Economica, 1998
- ROLAND BERGER E AUTOMOTIVE BUSINESS. Cenários para a Indústria Automobilística Brasileira. 4ª Ed. São Paulo, Março de 2017. Disponível em: http://www.automotivebusiness.com.br/abinteligencia/pdf/RolandBerger_AutomotiveBusinessCenariosIndustriaAutomobilisticaBrasileira.pdf
- ROSSI-MACCIANICO, Pierpaolo. Fiscal State Aids, Tax Base Erosion and Profit Shifting. vol. 24:2, *EC Tax Review*. 2015
- ROSSI-MACCANICO, Pierpaolo. State aid review of Member States' measures relating to direct business taxation, *European State Aid Law Quarterly*, 2, 236. 2004
- RUBINI, Luca. The Definition of Subsidy and State Aid, WTO and EC Law in Comparative Perspective, Oxford University Press, 2009.
- SÁ GOMES. Teoria Geral dos Benefícios Fiscais, Lisboa, 1991.
- SANTOS, António Carlos. Auxílios de Estado e Fiscalidade. Edições Almedina, 2003.
- SANTOS, António Carlos (org); CADETE, Eduardo Maia; SOUSA, Cátia; BORGES, Sofia Ricardo. In: Jurisprudência sobre auxílios de Estado: Jurisprudência Portuguesa de Direito da Concorrência. Disponível em: https://www.cideeff.pt/xms/files/04_PUBLICATIONS/Working_Papers/Grupo_III/Jurisprudencia_sobre_auxilios_de_Estado.pdf
- SCHINA, Despina. State Aids Under EEC Treaty – Articles 92 to 94. Oxford Press: 1987
- SCHÖN, Wolfgang. Taxation and State Aid Law in the European Union". *Common Market Law Review*, n.º 36, 1999.
- SEIXAS FILHO, Aurélio Pitanga. Teoria e prática das isenções tributárias, 1989. In: PIRES, Adilson R. Ligeiras Reflexões sobre a questão dos incentivos fiscais no Brasil. In: MARTINS, Ives G.; ELALI, André; PEIXOTO, Marcelo Magalhães (Orgs). Incentivos Fiscais questões pontuais nas esferas federal, estadual e municipal. São Paulo: MP Ed, 2007.

- SENADO FEDERAL.Revista de audiências públicas do Senado Federal, Ano 3, Nº 12, Setembro 2012. Disponível em:
https://www.senado.gov.br/NOTICIAS/JORNAL/EMDISCUSSAO/upload/201203%20%20setembro/pdf/em%20discuss%C3%A3o!_setembro_2012_internet.pdf
- SENADO FEDERAL, INSTITUIÇÃO FISCAL INDEPENDENTE, Relatório de Acompanhamento Fiscal. Dezembro de 2017.Nº 11, Brasília, p.8. Disponível em:
http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/535500/RAF11_DEZ_2017.pdf
- SILVA, Eric Moraes Castro e. Os benefícios tributários do programa Inovar-Auto e os princípios da Nação Mais Favorecida e do Tratamento Nacional: uma análise dos argumentos dos Painéis atualmente em curso contra o Brasil no Órgão de Solução de Controvérsias da OMC. Revista de Direito Internacional, Brasília. v.13, n. 3,2016,p. 210-234. ISSN 2237-1036. Disponível em:
<http://www.corteidh.or.cr/tablas/r37016.pdf>. Acesso: 17 Ago. 2018.
- SILVA, Luís Virgílio Afonso da. O proporcional e o razoável. RT, São Paulo, ano 91, n. 798, p. 23-50, abr. 2002.
- SINNAEVE, Adinda. State Aid Control: Objectives and Procedures. Kluwer Law International, 1999.
- SOLER ROCH. Las medidas fiscales selectivas en la jurisprudência del TJCE sobre ayudas de Estado, Quincena Fiscal, nº 14, Julho de 2006.
- SURREY, Stanley. MC DANIEL, Paul. Tax Spenditures. Harvard University Press, 1985.
- TAVARES DA SILVA, Suzana. A Intervenção de Organismos Independentes na Avaliação das Regras Fiscais e o respectivo contributo para a sustentabilidade do sistema fiscal: o Conselho das finanças públicas. In: Sustentabilidade Fiscal em Tempos de Crise, Almedina, Coimbra, 2011.
- THORSTENSEN, Vera. (1998). A OMC - Organização Mundial do Comércio e as negociações sobre investimentos e concorrência. *Revista Brasileira de Política Internacional*, 41(1), 57-89. <https://dx.doi.org/10.1590/S0034-73291998000100004>.
- TRISTÃO BARBOSA, L; et al. Política de desoneração do IPI e seu impacto no setor automotivo e correlatos: IPI tax relief policy and its impact on automotive and related sectors. *Enfoque: Reflexão Contábil*. 36, 3, 52-68, Sept. 2017. ISSN: 15179087

UNIÃO EUROPEIA

UNIÃO EUROPEIA. XXI Relatório sobre Política de Concorrência Disponível em: http://ec.europa.eu/competition/publications/annual_report/1997/broch97_pt.pdf .

Acesso: 13 Ago 2018.

_____. State Aid Manual of Procedures, Internal DG Competition working documents on procedures for the application of Articles 107 and 108 TFEU, revision 10/07/2013, Publications Office of the European Union, Luxembourg, 2013, publicado no sítio http://ec.europa.eu/competition/state_aid/.

_____. Tratado de Funcionamento da União Europeia. Disponível em: <http://www.concorrencia.pt/vPT/A_AdC/legislacao/Documents/Europeia/Tratado_Funcionamento_U_E.pdf>. Acesso 10 jul 2018.

Estratégia Europa 2020, de Junho de 2011. Disponível em: https://www.eapn.pt/iefp/docs/Estrategia_Europa_2020.pdf

_____. Parecer do Comité Económico e Social sobre a "Concorrência fiscal e suas consequências para a competitividade das empresas" *OJ C 149, 21.6.2002, p. 73–78* . Disponível em: <<https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/ALL/?uri=CELEX%3A52002IE0526>>.

_____. Resolução do Conselho e dos representantes dos governos dos Estados-membros, Reunidos no Conselho de 1 de Dezembro de 1997 relativa a um código de conduta no domínio da fiscalidade das empresas. *Jornal Oficial n.º C 002 de 06/01/1998 p. 0002 – 0005*. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A41998X0106>.

_____. State Aid Manual of Procedures, Internal DG Competition working documents on procedures for the application of Articles 107 and 108 TFEU, revision 10/07/2013, Publications Office of the European Union, Luxembourg, 2013. Disponível em: http://ec.europa.eu/competition/state_aid/.

_____. Regulamento (UE) 2015/1589 do Conselho, de 13 de julho de 2015, que estabelece as regras de execução do artigo 108.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (Texto relevante para efeitos do EEE). *OJ L 248, 24.9.2015, p. 9–29*. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A32015R1589>

_____. Enforcement of EU State Aid Law by National Courts, The Enforcement Notice and Other Relevant Materials, Publications Office of the European Union, Luxembourg, 2013, publicado no sítio http://ec.europa.eu/competition/state_aid/;

_____. Study on the Enforcement of State Aid Law at National Level, Final Report, Lovells, 2009, Disponível em: http://ec.europa.eu/competition/state_aid/

UNIVERSIDADE DE SÃO PAULO. Redução do IPI no setor automotivo da indústria brasileira: uma avaliação sobre os impactos em preços, I Congress Latin American and Caribbean Regional Science. XV Encontro Nacional da Associação Brasileira de Estudos Regionais e Urbanos. FEA/ Universidade de São Paulo (USP). São Paulo. 2017

JURISPRUDÊNCIA EUROPEIA

Acórdão do Tribunal de Justiça de 17 de setembro de 1980, *Philip Morris*, 730/79, ECLI:EU:C:1980:209, n.o 11; acórdão do Tribunal de Justiça de 15 de junho de 2000, *Alzetta*, processos apensos T-298/97, T-312/97 etc., ECLI:EU:T:2000:151, n.o 80.

Acórdão do Tribunal de Justiça de 15 de junho de 2000, *Alzetta*, processos apensos T-298/97, T-312/97 etc., ECLI:EU:T:2000:151, n.os 141 a 147; acórdão do Tribunal de Justiça de 24 de julho de 2003, *Altmark Trans*, C-280/00, ECLI:EU:C:2003:415.

Acórdão do Tribunal de Primeira Instância de 6 de julho de 1995, *AITEC e outros/Comissão*, processos apensos T-447/93, T-448/93 e T-449/93, ECLI:EU:T:1995:130, n.o 141.

Acórdão do Tribunal de Justiça de 22 de dezembro de 2008, *British Aggregates/Comissão*, C-487/06 P, ECLI:EU:C:2008:757, n.o 111.

Acórdãos sobre o C-173/73 República Italiana v. Comissão (Primeira Italiana têxteis) [1974]; C-387/92,

Banco Exterior da Espanha [1994]; C-295/97 Piaggio v Ifitalia e Ministero della difesa, Col. 1999, p. I-3735e C-143/99, Adria-Wien Pipeline [2001].

Acórdão do Tribunal de Justiça de 16 de maio de 2002, *França/Comissão (Stardust)*, C-482/99, ECLI:EU:C:2002:294, n.o 24; acórdão do Tribunal de Primeira Instância de 5 de abril de 2006, *Deutsche Bahn AG/Comissão*, T-351/02, ECLI:EU:T:2006:104, n.o 103.

Acórdão do Tribunal de Justiça de 24 de janeiro de 1978, *Van Tiggele*, 82/77, ECLI:EU:C:1978:10, n.os 25 e 26; Acórdão do Tribunal de Primeira Instância de 12 de dezembro de 1996, *Air France/Comissão*, T-358/94, ECLI:EU:T:1996:194, n.o 63.

Acórdão do Tribunal de Justiça de 16 de maio de 2000, *França/Ladbroke Racing Ltd e Comissão*, C-83/98 P, ECLI:EU:C:2000:248, n.os 48 to 51.

Acórdão do Tribunal de Primeira Instância de 12 de dezembro de 1996, *Air France/Comissão*, T-358/94, ECLI:EU:T:1996:194, n.o 62.

Acórdão do Tribunal de Justiça de 16 de maio de 2000, *França/Ladbroke Racing Ltd e Comissão*, C-83/98 P, ECLI:EU:C:2000:248, n.os 48 a 51.

Acórdão do Tribunal de Justiça de 29 de junho de 1999, *DMTransport*, C-256/97, ECLI:EU:C:1999:332, n.o 27; acórdão do Tribunal de Primeira Instância de 6 de março de 2002, *Territorio Histórico de Álava — Diputación Foral de Álava e outros/Comissão*, processos apensos T-127/99, T-129/99 e T-148/99, ECLI:EU:T:2002:59, n.o 149.

Acórdão do Tribunal de Justiça de 17 de junho de 1999, *Bélgica/Comissão*, C-75/97, ECLI:EU:C:1999:311, n.o 32; acórdão do Tribunal de Justiça de 8 de novembro de 2001, *Adria-Wien Pipeline*, C-143/99, ECLI:EU:C:2001:598, n.o 48.

Proc 94/220/CE: Decisão da Comissão, de 26 de Janeiro de 1994, que exige à França a suspensão do pagamento do auxílio a favor do grupo Bull concedido em violação do disposto no n.º 3 do artigo 93º do Tratado CE. *OJ L 107, 28.4.1994, p. 61–62*, <http://data.europa.eu/eli/dec/1994/220/oj>

Processo 52/84, Acórdão Comissão/Bélgica, de 14/01/1986

Processo C-328/99, Acórdão Itália/Comissão, de 08/05/2003;

Processo C-415/03, Acórdão Comissão/Grécia, de 12/05/2005;

Processo C-277/10, Acórdão Alemanha/Comissão, de 29/04/2004;

Processo C214/07, Acórdão Comissão/França, de 13/11/2008;

Processo C-674/13, Acórdão Comissão/Alemanha, de 06/05/2015

Processo C-84/82, *Alemanha x Comissão*, 1984. C-156/98, ECR (2000) I-6857

Processo 70/72, Comissão/Alemanha, acórdão de 12 de Julho de 1973 (Recueil, p. 813, n.º 13).

Acórdão Deufile de 04 de Fevereiro de 1987, Proc. 310/85. Deufile vs Comissão, Colect., p. 927, fund. 24.

Processo 153/98 – Reino Unido versus Comissão, Comissão Comunidade Europeia, Política de Concorrência na Comunidade Europeia, 1998

Acórdão do TJE em julho 15, 2004 no processo 501/00 Espanha contra a Comissão x Espanha

Acórdão do Tribunal de Justiça de 11 de julho de 1996, *SFEI e outros*, C-39/94, ECLI:EU:C:1996:285, n.º 60; acórdão do Tribunal de Justiça de 29 de abril de 1999, *Espanha/Comissão*, C-342/96, ECLI:EU:C:1999:210, n.º 41.

Acórdão 12 de Julho de 1973, proc. 70/72, Comissão/Alemanha, Col, 1973, ip. I-813.

Acórdãos de 8 de novembro de 2001, *Adria-Wien Pipeline e Wietersdorfer & Peggauer Zementwerke* (C-143/99, Colet., p. I-8365), de 17 de junho de 1999,

Piaggio (C-295/97, Colet., p. I-3735), e de 8 de setembro de 2011, *Paint Grafos e o.* (C-78/08 a C-80/08, Colet., p. I-7611).

TJUE. Acórdão do Tribunal de Primeira Instância (Terceira Secção Alargada) de 18 de Dezembro de 2008. *Government of Gibraltar* (T-211/04) e *Reino Unido da Grã-Bretanha e da Irlanda do Norte* (T-215/04) contra Comissão das Comunidades Europeias. Auxílios de Estado - Regime de auxílios notificado pelo Reino Unido relativamente à reforma do imposto sobre as sociedades do Governo de Gibraltar - Decisão que declara o regime de auxílios incompatível com o mercado comum Selectividade regional - Selectividade material. *European Court Reports 2008 II-03745*. ECLI identifier: ECLI:EU:T:2008:595. Disponível em: <http://curia.europa.eu/juris/celex.jsf?celex=62004TJ0211&lang1=pt&type=TXT&ancre=>

TJUE. Acórdão do Tribunal (Segunda Secção) de 15 de Julho de 2004. *Reino de Espanha* contra Comissão das Comunidades Europeias. Artigos 4.º, alínea c), CA e 67.º CA - Decisão n.º 2496/96/CECA da Comissão- Auxílios à exportação a favor das empresas siderúrgicas - Respeito de um prazo razoável - Dedução fiscal. Dever de fundamentação - Selectividade - Medida geral. Processo C-501/00. *European Court Reports 2004 I-06717* ECLI identifier:

ECLI:EU:C:2004:438. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A62000CJ0501>

Acórdão do Tribunal de Justiça de 24 de Julho de 2003. Altmark. Proc. C-280/00.

Acórdão do Tribunal de Justiça de 22 de dezembro de 2008, *British Aggregates/Comissão*, C-487/06 P, ECLI:EU:C:2008:757, n.os 85 e 89, e a jurisprudência citada; acórdão do Tribunal de Justiça de 8 de Setembro de 2011, *Comissão/Países Baixos*, C-279/08 P, ECLI:EU:C:2011:551, n.o 51; acórdão do Tribunal de Justiça de 15 de novembro de 2011, *Comissão e Espanha/Government of Gibraltar e Reino Unido*, processos apensos C-106/09 P e C-107/09 P, ECLI:EU:C:2011:732, n.o 87.

Vide acórdãos de 30 de abril de 2009, *Comissão/Itália e Wam*, C-494/06 P, EU:C:2009:272, n.o 50, e de 26 de outubro de 2016, *Orange/Comissão*, C-211/15 P, EU:C:2016:798, n.o 64

Acórdão do Tribunal de Justiça das Comunidades Europeias, de 25/10/1977, *Metro SB-GrossMarkte GmbH & Co. KG/ Comissão*. Este Acórdão, apesar de não versar sobre auxílios públicos, mas sobre matéria de antitruste, estabelece diretrizes que podem estender-se, pelo menos no que concerne à filosofia jurídica subjacente, aos auxílios públicos. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/?uri=CELEX%3A61992TJ0019>. Acesso 15 Set. 2018.

Caso *De Gezamenlijke Steenkolenmijnen in Limburg/ C-30/59*. Alta Autoridade, julgado em 23 de fevereiro de 1961. Processo 30/59, p. 3, ponto A-2

Acórdão de 30 de abril de 2009, *Comissão/Itália e Wam*, C-494/06 P, EU:C:2009:272, n.o 64.

ADVOGADO GERAL

Slynn, GORDON. REPUBLICA HELENICA CONTRA COMISSAO DAS COMUNIDADES EUROPEIAS. - AUXILIOS DE ESTADO - REEMBOLSO DE JUROS SOBRE OS CREDITOS A EXPORTACAO. - PROCESSO 57/86. *Colectânea da Jurisprudência 1988 página 02855*: “Para preencher as condições estabelecidas no artigo 92.º, basta, na minha opinião, que o auxílio seja pago por ordem do Estado ou por ordem de um organismo habilitado para esse efeito pelo Estado [...]”. Disponível em: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/PT/TXT/HTML/?uri=CELEX:61986CC0057&from=EN>

JURISPRUDÊNCIA BRASILEIRA

STF. RECURSO EXTRAORDINÁRIO: RE 344.331, Rel. Min. Ellen Gracie. DJ: 14/03/2003. Disponível em:

<<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=261060>>. Acesso 15 set. 2018.

TCU. TC 015.436/2013-6. Acórdão 3.695/2013. Rel: Min. Augusto Sherman Cavalcanti. Unidade Técnica: Secex Desenvolvimento. Disponível em:

<https://tcu.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/315627640/1543620136/inteiroteor315627682?ref=topic_feed>. Acesso 01 set. 2018.