



O Poder Tributário das Autarquias

DESIGNAÇÃO DO MESTRADO

MESTRADO EM SOLICITADORIA

AUTOR

MARIA EDUARDA OLIVEIRA TEIXEIRA

ORIENTADOR(ES)

DOUTORA ROSA MARIA ROCHA/ESP. DR. NUNO MIRANDA

ANO

2014

www.estgf.ipp.pt



O Poder Tributário das Autarquias

Orientadora

DOCTORA ROSA MARIA ROCHA

Coorientador

ESP. DR. NUNO MIRANDA

MESTRADO EM SOLICITADORIA

MARIA EDUARDA OLIVEIRA TEIXEIRA

Agradecimentos

À minha orientadora, Doutora Rosa Maria Rocha, ao meu coorientador, Dr. Nuno Miranda, agradeço a disponibilidade e acompanhamento na elaboração deste trabalho. Aos dois um bem-haja.

Ao meu professor, Dr. José Montenegro, muito obrigada pelas sugestões oportunas e pertinentes.

Aos meus amigos e colegas agradeço o incentivo e apoio ao longo deste tempo. Sem eles, estes “percurso” teria sido mais duro.

Por fim, mas não menos importante, um agradecimento especial à minha família que me incentivou, encorajou e não deixou que eu desistisse em alguns momentos de desânimo.

A todos o meu muito OBRIGADA!

Resumo

Após a revolução de 25 de abril de 1974, a Constituição da República Portuguesa introduziu profundas alterações ao poder local: a descentralização administrativa, a autonomia local e o património e finanças próprias para as autarquias locais. A revisão constitucional de 1997 introduziu o nº 4 ao art.º 238º da CRP consagrando que as autarquias podem dispor de poderes tributários, nos casos e termos previstos na lei. Estes poderes tributários concretizam-se nas sucessivas leis das finanças locais, atualmente a lei 73/2013, de 03 de setembro.

Os municípios têm poderes tributários relativamente a impostos a cuja receita têm direito: poderes quanto à fixação da taxa do Imposto Municipal sobre Imóveis, bem como à sua receita; poderes quanto à fixação da taxa da derrama e direito a essa receita; poderes de desagravamento do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Singulares; poderes de liquidação e cobrança dos impostos e outros tributos a cuja receita tenham direito; poderes para cobrar coercivamente os impostos e outros tributos a cuja receita tenham direito; e poderes para conceder isenções e benefícios fiscais.

As autarquias locais dispõem, ainda, de poderes tributários, nos termos da lei, para criar taxas, estando-lhes, no entanto, vedada a criação de impostos, matéria de reserva relativa da competência legislativa da Assembleia da República, salvo autorização ao governo.

Palavras – Chave

- Autonomia
- Impostos
- Taxas
- Poder Tributário

Abstract

After the revolution of April 25, 1974, the Constitution of the Portuguese Republic has introduced major changes to local government: administrative decentralization, local autonomy and own property and finance for local authorities. The constitutional revision of 1997 introduced paragraph 4 to article 238 of the Portuguese Constitution enshrining the authorities may have power to tax, in cases and terms provided by the law. These tax powers are materialized in successive laws on local finance, currently in law 73/2013, of September 03.

Municipalities have power to tax in respect to taxes whose revenues they are entitled to: powers regarding the fixing of the fees of Municipal Property Tax, as well as to corresponding revenues; powers regarding the fixing of the fees of spills and right to corresponding recipe; powers of relief from the Personal Income Tax; powers of levying and collecting taxes and other fees whose revenues they are entitled to; powers to forcibly collect taxes and other fees whose revenues they are entitled to; and powers to grant exemptions and tax benefits.

Local authorities also have power to create fees, under the law, being, however, prohibited to introduce taxes, a power of legislative competence of Parliament, unless authorized by the government.

Keywords

- Autonomy
- Taxes
- Fees
- Power to tax

Siglas e Abreviaturas

Al. – alínea

ANMP – Associação Nacional dos Municípios Portugueses

Art.º - Artigo ou artigo

Art.ºs. – Artigos ou artigos

AT – Autoridade Tributária

BCE – Banco Central Europeu

C. Adm. – Código Administrativo

C.A. – Contribuição Autárquica

C.M. – Câmara Municipal

CE – Comunidade Europeia

CEAL – Carta Europeia da Autonomia Local

CEE – Comunidade Económica Europeia

CIMI – Código do Imposto Municipal sobre Imóveis

CIMIT – Código do Imposto Municipal sobre a Transmissão Onerosas de Imóveis

CIMSISD – Código do Imposto Municipal de Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações

CIRC – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas

CIRS – Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

CIUC – Código do Imposto Único de Circulação

CIVA – Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado

CPA – Código do Procedimento Administrativo

CRP – Constituição da Republica Portuguesa

D.L. – Decreto-Lei

EBF – Estatuto dos Benefícios Fiscais

FAM – Fundo de Apoio Municipal

FBM – Fundo de Base Municipal

FCM – Fundo de Coesão Municipal

FEF – Fundo de Equilíbrio Financeiro

FGM – Fundo Geral Municipal

FMI – Fundo Monetário Internacional
FRM – Fundo de Regularização Municipal
FSM – Fundo Social Municipal
IMI – Imposto Municipal sobre Imóveis
IMT – Imposto Municipal sobre a Transmissão Onerosas de Imóveis
IMV – Imposto Municipal sobre Veículos
IRC – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
IRS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
IUC – Imposto Único de Circulação
IVA – Imposto Sobre o Valor Acrescentado
LFL – Lei das Finanças Locais
Nº - Número ou número
Nºs. – Números ou números
O.E. – Orçamento do Estado
P. – Página ou página
Pp. – Páginas ou páginas
PRP – Presidente da República Portuguesa
RGTA – Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais
S.P. – Sujeitos passivos
Seg. – seguinte
Segs. – seguintes
TC – Tribunal Constitucional
U.E. – União Europeia

ÍNDICE

Introdução.....	8
CAPÍTULO I – PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO PODER LOCAL	11
1 – Enquadramento	11
2 – Princípio da Autonomia Local	13
3 – Princípio da Subsidiariedade	15
4 – Princípio da Descentralização Administrativa.....	15
CAPÍTULO II – AS VÁRIAS LEIS DE FINANÇAS DAS AUTARQUIAS LOCAIS	18
1 – Enquadramento	18
2 – O Código Administrativo de 1940	18
3 – A Primeira Lei das Finanças Locais – Lei 1/79, de 2 de janeiro	22
4 – A Segunda Lei das Finanças Locais – Decreto-lei nº 98/84, de 29 de março	26
5 – A Terceira Lei das Finanças Locais – Lei 1/87, de 6 de janeiro	28
6 – A Quarta Lei das Finanças Locais – Lei 42/98, de 6 de agosto.....	30
7 – A Quinta Lei das Finanças Locais – Lei 2/2007, de 15 de janeiro	33
8 – A Sexta Lei das Finanças Locais – Lei 73/2013, de 03 de setembro	37
CAPÍTULO III – AS AUTARQUIAS LOCAIS E O PODER TRIBUTÁRIO	44
1 – Enquadramento	44
2 – Tributos.....	44
2.1 – Impostos.....	45
2.2 – Taxas	46
3 – Os Poderes Tributários das Autarquias.....	47
CAPÍTULO IV – O PODER TRIBUTÁRIO DAS AUTARQUIAS E A GESTÃO DAS SUAS RECEITAS.....	60
1 – Enquadramento	60
2 – Imposto Municipal sobre Imóveis	60
3 – Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis	68
4 – Derrama.....	73
5 – Participação Variável no IRS	80
6 – Imposto Único de Circulação.....	84
7 – Taxas.....	88
Conclusões.....	93
Bibliografia.....	97

INTRODUÇÃO

No presente trabalho de Projeto Avançado abordamos o poder tributário das autarquias locais, poder que lhes é conferido pela Constituição da República Portuguesa (CRP) e que se concretiza na lei das finanças locais.

A este propósito, levantam-se duas questões: terão as autarquias um verdadeiro poder tributário? Podem ou devem as autarquias criar impostos?

As respostas a estas duas questões, têm sempre e obrigatoriamente que respeitar a Constituição da República Portuguesa.

Para a elaboração do presente estudo consultámos a legislação já revogada e a legislação atual; a jurisprudência, nomeadamente acórdãos do Tribunal Constitucional e do Supremo Tribunal Administrativo; estudámos obras de autores conhecidos para o tema e, atendendo à era da tecnologia em que vivemos, consultámos, também, webgrafia, onde tivemos contacto com trabalhos de autores e com artigos de opinião publicados em jornais *on-line*.

O presente trabalho de Projeto Avançado desenvolve-se em quatro capítulos:

No primeiro capítulo, com o título princípios constitucionais do poder local, abordamos os três princípios constitucionais do poder local, consagrados na Constituição da República Portuguesa – o Princípio da Autonomia Local, o Princípio da Subsidiariedade e o Princípio da Descentralização Administrativa;

No segundo capítulo analisámos a legislação portuguesa sobre finanças locais, a saber: o Código Administrativo de 1940, e as várias leis das Finanças Locais – a Lei 1/79, de 2 de janeiro, a Lei 1/87, de 06 de janeiro, a Lei 2/2007, de 15 de janeiro e, finalmente, a atual lei que estabelece o Regime de Financiamento das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais, a Lei 73/2013, de 03 de setembro, que foi aprovada e entrou em vigor durante este estudo.

No terceiro capítulo aborda-se a problemática dos poderes tributários das autarquias locais: começamos por fazer uma distinção entre impostos e taxas. Ambos são tributos, no entanto, os impostos são criados por lei da Assembleia da República, salvo autorização ao Governo e visam a satisfação das necessidades públicas, diferentemente, as taxas têm um carácter sinalagmático, ou seja pressupõem a

existência de uma contraprestação por parte do Estado ou entidade pública, isto é o financiamento dos serviços públicos, proporcionando vantagens a uma coletividade. De seguida, abordamos o poder tributário que é um poder soberano, isto é, o poder de criar, modificar ou extinguir impostos, e cabe, por excelência, à Assembleia da República. Apesar do nº 4 do art.º 238º da Constituição da República Portuguesa consagrar que as autarquias locais dispõem de poderes tributários, nos termos da lei, na verdade, só quanto ao lançamento de taxas é que as autarquias dispõem de tais poderes.

O poder tributário das autarquias está regulado na lei das finanças locais e em outras leis. As autarquias têm o poder tributário que a lei das finanças locais consagra e ainda poderes tributários quanto a impostos municipais, nomeadamente na fixação das taxas do IMI, fixação da taxa da participação variável no IRS, fixação da taxa da derrama e, ainda, poderes tributários quanto à concessão de benefícios fiscais.

No quarto capítulo analisámos o poder tributário das autarquias e a gestão das suas receitas.

O Imposto Municipal sobre Imóveis é uma receita municipal, cabendo aos municípios a fixação das taxas, podendo, em casos especificados na lei, aumentar ou reduzi-las. Este poder de fixar as taxas não é inconstitucional, não viola o princípio da igualdade, como resulta do Acórdão 57/95 do Tribunal Constitucional¹. Os municípios têm, ainda, poderes tributários no que toca ao reconhecimento de isenções deste imposto.

O Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis é uma receita municipal, cuja extinção está prevista para 2018. Neste imposto, o poder tributário das autarquias manifesta-se através da concessão de isenções e de benefícios fiscais, estando dependentes de deliberação da Assembleia Municipal ou de reconhecimento da Câmara Municipal.

O Imposto Único de Circulação é um imposto em que os municípios não dispõem de qualquer poder tributário. Setenta por cento da receita deste imposto, referente aos veículos matriculados a partir de 1 de julho de 2007, e a totalidade da receita dos veículos anteriormente matriculados pertence aos municípios.

¹ Tribunal Constitucional – Proc.º nº 405/88, de 16 de fevereiro de 1995. Relator Conselheiro Alves Correia. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/19950057.html>.

A derrama e a participação variável no IRS são, também, receitas municipais. Os municípios têm o poder de fixar a taxa, não violando o princípio da igualdade e o princípio da legalidade fiscal, conforme referem os acórdãos 57/1995² e 711/2006³ do Tribunal Constitucional, exercendo, assim, os seus poderes tributários.

Finalmente, e antes da conclusão, acabamos o presente trabalho com o estudo das taxas. Os municípios podem criar taxas nos termos do regime geral das taxas locais. As taxas têm um carácter sinalagmático, são cobradas mediante a prestação de um serviço.

² Tribunal Constitucional – Proc.º n.º 405/88, de 16 de fevereiro de 1995. Relator Conselheiro Alves Correia. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/19950057.html>.

³ Tribunal Constitucional – Proc. n.º 1067, de 29 de Dezembro de 2006. Relator Conselheiro Pamplona de Oliveira. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20060711.html>.

CAPÍTULO I – PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS DO PODER LOCAL

1 – ENQUADRAMENTO

A Constituição da República Portuguesa (CRP)⁴ de 1976, introduziu profundas alterações no poder local, a saber: a descentralização administrativa, a autonomia local e o património e finanças próprios para as autarquias locais.

A revisão constitucional de 1982⁵ veio reforçar a autonomia local verificando-se um alargamento dos poderes da Assembleia da República (AR) no que toca à reserva legislativa. Assim, a revisão Constitucional reconheceu à Assembleia da República poderes para legislar sobre as eleições dos titulares dos órgãos do poder local⁶; o estatuto dos titulares dos órgãos do poder local⁷; o regime de criação, extinção e modificação territorial das autarquias locais⁸, bem como sobre as consultas diretas aos eleitores a nível local⁹. Foi, ainda, confiado à AR, salvo autorização ao Governo, o poder de legislar sobre: regime geral da elaboração e organização dos orçamentos das autarquias locais¹⁰; estatuto das autarquias locais, incluindo o regime das finanças locais¹¹, e a participação das organizações populares de base no exercício do poder local¹².

Este alargamento dos poderes legislativos reservados à AR, quer quanto à reserva relativa quer quanto à reserva absoluta de competência legislativa, significou uma limitação do poder legislativo do Governo, concedendo uma maior proteção à autonomia local.

Quanto aos poderes do Governo sobre as autarquias locais no exercício de funções administrativas¹³, esta revisão, limitou-os ao exercício da tutela¹⁴.

⁴ A CRP foi aprovada em 02 de abril de 1976 pela Assembleia Constituinte e entrou em vigor em 25 de abril de 1976, tendo sofrido alterações em 1982, 1989, 1992, 1997, 2001, 2004 e 2005.

⁵ Lei Constitucional nº 1/82, de 30 de setembro.

⁶ Art.º 167º al. f) da CRP de 1982.

⁷ Art.º 167º al. g) da CRP de 1982.

⁸ Art.º 167º al. j) da CRP de 1982.

⁹ Art.º 167º al. l) da CRP de 1982.

¹⁰ Art.º 168º al. p) da CRP de 1982.

¹¹ Art.º 168º al. r) da CRP de 1982.

¹² Art.º 168º al. s) da CRP de 1982.

¹³ Art.º 202º al. d) e art.º 243º da CRP de 1982

¹⁴ Neste ponto seguimos de perto OLIVEIRA, António Cândido de – *Direito das Autarquias Locais*. 2ª ed. Coimbra: Coimbra Editora, 2013, pp. 73-74.

Pela Resolução nº 28/90, de 23 de outubro de 1990, a Assembleia da República, aprovou e ratificou a Carta Europeia da Autonomia Local (CEAL)¹⁵. A CEAL reflete a vontade dos Estados Membros da União Europeia procurando que sejam alcançados a independência local e a busca de um equilíbrio económico e financeiro a nível nacional. Para tal, estabelece um conjunto de normas de mediação e salvaguarda dos direitos das entidades locais, garantes da participação efetiva dos cidadãos, de quem estão próximos, na gestão de assuntos que interferem com o seu quotidiano¹⁶.

Dispõe a CEAL que as atribuições fundamentais das autarquias locais são fixadas, preferencialmente, pela Constituição ou por lei¹⁷. As autarquias locais têm completa liberdade de iniciativa no que respeita a qualquer questão que não seja excluída da sua competência ou atribuída a uma outra entidade¹⁸. O exercício das responsabilidades públicas deve caber, por regra, às autoridades mais próximas dos cidadãos¹⁹.

A revisão constitucional de 1997²⁰ introduziu, na CRP, o princípio da subsidiariedade, no art.º 6º nº 1. Na redação anterior, este artigo já contemplava a unidade do Estado e o respeito, na sua organização, pelos princípios da autonomia das autarquias locais e da descentralização democrática da administração pública. Esta mesma lei de revisão constitucional aditou o nº 4 ao art.º 238º da CRP, que atribui às autarquias poderes tributários, nos termos da lei, sendo estes poderes tributários concretizados, principalmente mas não só, pela lei das finanças locais²¹.

São três os princípios estruturantes da administração que conjugados, estão na base do atual sistema legal de atribuições e competências autárquicas²²: - o Princípio da Autonomia Local; o Princípio da Descentralização Administrativa e o Princípio da Subsidiariedade. É o que vamos abordar de seguida.

¹⁵ Nos termos do nº 2 do art.º 8º da CRP, as normas constantes de convenções internacionais regularmente ratificadas ou aprovadas vigoram na ordem interna após a sua publicação oficial e enquanto vincularem internacionalmente o Estado Português.

¹⁶ REBELO, Marta – *Descentralização e Justa Repartição de Recursos Entre o Estado e as Autarquias Locais*. Coimbra: Almedina, 2007, p. 92.

¹⁷ Art.º 4º nº 1 da Carta Europeia de Autonomia Local.

¹⁸ Art.º 4º nº 2 da Carta Europeia de Autonomia Local.

¹⁹ Art.º 4º nº 3 da Carta Europeia de Autonomia Local – princípio da subsidiariedade.

²⁰ Lei Constitucional nº 1/1997, de 20 de setembro.

²¹ SANCHES, Saldanha J.L. – *Manual de Direito Fiscal*. 3ª ed. Coimbra: Coimbra Editora, 2007, pp. 107-108.

²² NEVES, Maria José Castanheira – *Governo e Administração Local*. Coimbra: Coimbra Editora, 2004, p. 9.

2 – PRINCÍPIO DA AUTONOMIA LOCAL

O art.º 6º da CRP consagra que o Estado português é um Estado Unitário que respeita na sua organização o regime autonómico insular e os princípios da subsidiariedade, da autonomia das autarquias locais e da descentralização democrática da administração pública, o que significa que temos apenas um Estado, não se verificando qualquer divisão, em termos verticais, do exercício da soberania²³.

O princípio da autonomia local significa que as autarquias locais são formas de administração autónoma territorial, de descentralização territorial do Estado, dotadas de órgãos próprios, de atribuições específicas correspondentes a interesses próprios, e não simples formas de administração indireta ou mediata do Estado, o que não exclui a tutela estadual²⁴.

A CEAL consagra que o princípio da autonomia local deve ser reconhecido pela legislação interna de cada Estado Membro e, se possível, pela sua Constituição²⁵, e define autonomia local como sendo o direito e a capacidade efetiva de as autarquias locais regulamentarem e gerirem, sob sua responsabilidade e no interesse das respetivas populações, uma parte importante dos assuntos públicos, de acordo com a lei²⁶. Efetivamente, a CRP estabelece que a organização do Estado compreende, na sua organização, a existência de autarquias locais²⁷ e reconhece que a gestão dos assuntos locais está reservada às comunidades locais²⁸, pelo que a prossecução dos interesses próprios das populações está reservada às autarquias locais²⁹, através dos seus próprios órgãos e sob sua inteira responsabilidade³⁰.

A autonomia local inclui: a autonomia administrativa, a autonomia financeira e a autonomia regulamentar³¹.

Autonomia Administrativa significa que as autarquias podem praticar atos administrativos próprios e produtores de efeitos jurídicos autónomos e imediatos (de

²³ NABAIS, José Casalta – *A Autonomia Financeira das Autarquias Locais*. Coimbra: Almedina, 2007, p. 15.

²⁴ CANOTILHO, J.J. Gomes; MOREIRA, Vital – *Constituição da República Portuguesa Anotada - Vol. I*. 4ª ed. Coimbra: Coimbra Editora, 2007, p. 234.

²⁵ Art.º 2º da Carta Europeia de Autonomia Local.

²⁶ Art.º 3º nº 1 da Carta Europeia de Autonomia Local.

²⁷ Art.º 235º nº 1 da Constituição da República Portuguesa.

²⁸ NABAIS, José Casalta – *A Autonomia Financeira...*, p. 18.

²⁹ Art.º 235º nº 2 da Constituição da República Portuguesa.

³⁰ NEVES, Maria José Castanheira – *Governo e Administração...*, p. 9.

³¹ IDEM – *Ibidem*, p. 9.

incidência individual e concreta), em regra sem depender de qualquer autorização ou ratificação³². A tutela administrativa sobre as autarquias é de mera legalidade, pois consiste na verificação do cumprimento da lei por parte dos órgãos autárquicos³³.

Autonomia Regulamentar significa que as autarquias dispõem de poder regulamentar próprio. O âmbito deste poder limita-se à esfera de ação das autarquias locais e tem em conta os limites constitucionais, legais e ainda os regulamentos das autarquias de grau superior (município em relação à freguesia) ou das autoridades com poder tutelar (Governo no Continente e Governos Regionais nas Regiões Autónomas)³⁴.

Por fim, a Autonomia Financeira é condição necessária para a autonomia local - “Autonomia local implica autonomia financeira”³⁵. O artigo 238º nº 1 da CRP consagra que as autarquias dispõem de património e finanças próprios³⁶ e o nº 4 do mesmo artigo estabelece que podem dispor de poderes tributários, nos termos da lei. Dispõe, ainda, o nº 2 do art.º 254º da CRP que os municípios dispõem de receitas tributárias próprias, nos termos da lei.

A autonomia local, como garantia constitucional, prevê que as autarquias disponham de meios financeiros suficientes para a realização das atribuições de que são constitucional e legalmente incumbidas e não fiquem dependentes dos meios financeiros do poder central, como as comparticipações e os subsídios, e que tenham autonomia na gestão desses meios – Autonomia Financeira³⁷.

A lei das finanças locais³⁸ concretiza esta autonomia ao enunciar alguns dos poderes que ela implica, como os poderes de elaborar, aprovar e modificar as opções do plano, os orçamentos e outros documentos previsionais, bem como de elaborar e aprovar os correspondentes documentos de prestação de contas, de

³² ROCHA, Joaquim Freitas da – *Direito Financeiro Local*. Braga: Cejur – Centro de Estudos Jurídicos do Minho, 2009, p. 23.

³³ Art.º 242º da Constituição da República Portuguesa.

³⁴ OLIVEIRA, António Cândido de – *Direito das Autarquias...*, p. 91.

³⁵ IDEM – *Ibidem*, p. 91.

³⁶ Art.º 9º nº 1 da Carta Europeia de Autonomia Local.

³⁷ CANOTILHO, J.J. Gomes; MOREIRA, Vital – *Constituição da República Portuguesa Anotada - Vol. II*. 4ª ed. Coimbra: Coimbra Editora, 2010, p. 729.

“As autarquias têm finanças próprias – requer a *autodeterminação financeira*, de modo a que a vida financeira das autarquias não fique dependente de actos discricionários do poder central. Consequentemente afastam-se, em princípio, os subsídios e comparticipações, considerados como instrumentos de dependência das autarquias locais relativamente ao poder central e fonte de discriminação entre elas”. IDEM – *Ibidem*, p. 729.

³⁸ Atualmente a Lei 73/2013, de 03 de setembro.

aceder ao crédito, de dispor de receitas próprias e ordenar e processar despesas, bem como gerir o património autárquico³⁹.

3 – PRINCÍPIO DA SUBSIDIARIEDADE

Consagrado no nº 1 do art.º 6º da CRP⁴⁰, o princípio da subsidiariedade significa que o Estado só deve realizar tarefas que as autarquias locais não consigam realizar eficientemente. A repartição das tarefas públicas deve ser independente da natureza dos interesses em causa⁴¹.

O princípio da subsidiariedade tem uma dimensão prática de grande relevância no contexto da separação vertical de poderes e de competências. Segundo ele, a prossecução de interesses próprios das populações das autarquias locais⁴², em primeira mão, cabe aos entes autárquicos próximos dos cidadãos – os municípios e as freguesias⁴³.

A transferência de atribuições e competências deve verificar-se para a autarquia local mais bem colocada para as prosseguir tendo em conta a amplitude e a natureza da tarefa e as exigências de eficiência, de eficácia e de economia⁴⁴.

4 – PRINCÍPIO DA DESCENTRALIZAÇÃO ADMINISTRATIVA

Consagrado no art.º 237º da CRP, o princípio da descentralização administrativa realiza-se mediante a transferência de atribuições e competências do Estado para as autarquias locais e pretende o reforço da coesão nacional e da solidariedade

³⁹ NEVES, Maria José Castanheira – *Governo e Administração...*, p. 10.

⁴⁰ Art.º 4º nº 3 da Carta Europeia de Autonomia Local.

O art.º 4º da Lei 75/2013, de 12 de setembro, que estabelece o regime jurídico das autarquias locais, consagra que a prossecução das atribuições e o exercício das competências das autarquias locais respeitam o princípio da subsidiariedade.

⁴¹ NEVES, Maria José Castanheira – *Governo e Administração...*, p. 13.

⁴² As autarquias locais são pessoas coletivas de população e território dotadas de órgãos representativos, que visam a prossecução de interesses próprios das populações respetivas, art.º 235º da CRP. “A função das autarquias locais é a prossecução dos interesses próprios das populações respetivas (nº 2), que são aqueles que radicam nas comunidades locais enquanto tais, isto é, que são comuns aos residentes e que se diferenciam dos interesses da coletividade nacional e dos interesses próprios das restantes comunidades locais”. CANOTILHO, J.J. Gomes; MOREIRA, Vital – *Constituição da República...*, p. 717.

⁴³ IDEM – *Ibidem*, p. 234.

⁴⁴ NEVES, Maria José Castanheira – *Governo e Administração...*, p. 13.

inter-regional, a promoção da eficácia e da eficiência da gestão pública, garantindo os direitos dos administrados⁴⁵.

Para Gomes Canotilho e Vital Moreira, a descentralização administrativa é a “espinha dorsal da concepção constitucional da autonomia local” que prevê a distribuição de tarefas públicas, mediante a devolução de atribuições e poderes a entidades públicas autónomas abaixo do Estado. Consiste, essencialmente, numa divisão vertical de poderes entre o Estado e entes públicos autárquicos infraestaduais, nomeadamente os de carácter territorial ou seja as autarquias locais⁴⁶.

As transferências de atribuições⁴⁷ e competências do Estado para as autarquias locais⁴⁸ concretizam-se, ao longo dos anos, pelas diversas leis das autarquias locais⁴⁹.

A lei atualmente em vigor, lei 75/2013, de 12 de setembro⁵⁰, estabelece o regime jurídico da transferência de competências do Estado para as autarquias locais e

⁴⁵ IDEM – *Ibidem*, p. 12.

⁴⁶ CANOTILHO, J.J. Gomes; MOREIRA, Vital – *Constituição da República...*, pp. 723-724.

⁴⁷ A Lei 75/2013, de 12 de setembro consagra as atribuições das autarquias locais. As atribuições das freguesias e dos municípios estão consagrados nos art.ºs. 7º e 23º, respetivamente.

⁴⁸ A lei 75/2013, de 12 de setembro estabelece a competência dos órgãos representativos da Freguesia – Assembleia de Freguesia (art.ºs 8º, 9º e 10º) e a Junta de Freguesia (art.º16º) – e a dos órgãos representativos do Município – Assembleia Municipal (art.ºs. 25º e 26º) e a Câmara Municipal (art.ºs. 32º e 33º).

⁴⁹ Atualmente a Lei 75/2013, de 12 de setembro, que no art.º 3º revogou a Lei 159/99, de 14 de setembro e revogou parcialmente a Lei 169/99, de 18 de setembro.

⁵⁰ A Lei 75/2013, de 12 de setembro, teve origem na proposta de lei 104/XII. O Presidente da República solicitou a fiscalização preventiva de algumas normas que, pelo acórdão 296/2013, de 28/05/2013, do Tribunal Constitucional, vieram a ser consideradas inconstitucionais. José Melo Alexandrino faz uma profunda crítica a este regime. Para este autor, estamos perante: um “regime jurídico *sem nome*”, quando no regime anterior se referia à Lei das Autarquias Locais e à Lei-quadro de transferência de atribuições e competências, agora tem que se referir “anexo I, aprovado pela lei tal, de tantos de tal”; “uma lei *sem estrutura lógica*”, encontram-se debilidades de concepção e de estrutura geral, e da estrutura interna de títulos e capítulos; “uma lei que *prescinde de princípios úteis*”, o art.º 4º indica os princípios gerais – descentralização administrativa, subsidiariedade, complementaridade, prossecução do interesse público, proteção dos direitos e interesses dos cidadãos e intangibilidade das atribuições do Estado. Para o autor, a história e o Direito comparado recomendariam numa lei como esta outros princípios: o princípio da autonomia local, o princípio da subsidiariedade (devidamente configurado e aplicado), um princípio geral de cooperação, o princípio da sujeição a deveres gerais de informação, o princípio da eficiência, ou o princípio da devida proteção jurisdicional; “uma lei que *não se ocupa do que devia*”, esta lei deixa de fora as principais matérias relativas à definição, organização e funcionamento das autarquias; “uma lei que *desconsidera o poder local*”, esta lei desconsidera o município, num primeiro aspecto, devido à “estranha inovação” introduzida na parte final do art.º 23º nº1 do anexo I à Lei 75/2013, de 12 de setembro, nos termos do qual “constituem atribuições do município a promoção e salvaguarda dos interesses próprios das respectivas populações, *em articulação com as freguesias*”. Este acrescento representa uma desconsideração para com o estatuto do município, pois nunca os municípios estiveram dependentes da ligação a um ente local menor para a realização dos interesses públicos que lhes compete por lei. O segundo aspeto, encontra-se na *imposição autoritária* da figura de “delegação legal de competências” dos municípios nas juntas de freguesias (art.º 132º do Anexo I à

para as entidades intermunicipais, bem como a delegação de competências do Estado nas autarquias locais e nas entidades intermunicipais e dos municípios nas entidades intermunicipais e nas freguesias⁵¹, tendo em conta o princípio da descentralização administrativa⁵².

Lei 75/2013, de 12 de setembro), retirando com esta norma autonomia à pessoa coletiva delegante; “uma lei que *desconsidera a realidade existente*”, esta lei não diferencia o que deveria diferenciar – as realidades urbanas e rurais, os grandes e os pequenos municípios, as freguesias que têm capacidade e as que não têm capacidade. Em resumo, não teve em conta um quadro diferenciado de necessidades a atender e de fins a alcançar; “uma lei que *desconsidera o passado, o presente e futuro*”, “o passado, pela forma como tratou o município e sobretudo pela forma como menosprezou a tradição portuguesa de sistematização e consolidação técnica do Direito municipal”; o presente, por não dar resposta aos problemas mais importantes do regime das autarquias locais, “a começar pelo sistema de governo e a terminar na inexistência de um regime de criação, modificação e extinção das autarquias locais”; o futuro, uma vez que procura contornar o problema da necessidade da regionalização administrativa do continente, sem o qual não é possível a racionalização das funções do Estado, nem a pretendida reforma do Estado. ALEXANDRINO, José Melo – A Lei de Reforma da Administração Local e os seus grandes problemas. *Questões Atuais de Direito Local – AEDRL*. Coimbra: Coimbra Editora. ISSN 2183 – 1300. Nº 1 (jan./março 2014), pp. 7-19.

⁵¹ Art.º 1º do anexo à Lei 75/2013, de 12 de setembro.

⁵² Art.º 4º do anexo à Lei 75/2013, de 12 de setembro.

CAPÍTULO II – AS VÁRIAS LEIS DE FINANÇAS DAS AUTARQUIAS LOCAIS

1 – ENQUADRAMENTO

A revolução do 25 de Abril de 1974 acabou com o regime não democrático existente em Portugal há mais de 40 anos. Como consequência dessa revolução, verificaram-se profundas alterações, quer ao nível político quer a nível legislativo, no nosso país. A alteração mais importante foi a aprovação da Constituição da República Portuguesa, em 1976, que, como já referido, introduziu profundas alterações ao poder local.

Apesar de todas as alterações efetuadas, só em 1979 veio a ser aprovada a primeira lei das finanças locais, a Lei 1/79, de 02 de janeiro. Até então, vigorou o Código Administrativo de 1940, uma lei centralizadora que limitava os poderes autárquicos. Desde a aprovação da primeira lei das finanças locais, até ao dia de hoje vigoraram várias leis - o Decreto-Lei nº 98/84, de 29 de março, a Lei 1/87, de 06 de janeiro, a Lei 42/98, de 06 de agosto, a Lei 2/2007, de 15 de janeiro e a, recentemente aprovada, Lei 73/2013, de 03 de setembro.

Todas estas leis, umas vezes mais outras menos, foram objeto de críticas, por limitarem o poder local, chegando o Tribunal Constitucional a pronunciar-se sobre a inconstitucionalidade de algumas normas.

A lei atual, lei 73/2013, de 03 de setembro, aprovada sob uma conjuntura económica difícil, em que Portugal se viu obrigado a pedir ajuda internacional, é talvez, a lei que mereceu mais críticas, por constituir um limite ao poder local.

2 – O CÓDIGO ADMINISTRATIVO DE 1940

O Código Administrativo (C. Adm.) de 1940, aprovado pelo Decreto-Lei 31.095, de 31 de dezembro de 1940, elaborado por Marcelo Caetano, foi uma das reformas que teve lugar no Estado Novo⁵³.

⁵³ Estado Novo foi o regime político autoritário que vigorou em Portugal durante 41 anos sem interrupção, desde a aprovação da Constituição de 1933 até ao seu derrube pela Revolução de 25 de Abril de 1974.

O Código Administrativo já referia a autonomia financeira dos concelhos⁵⁴, bem como das freguesias⁵⁵ e das províncias⁵⁶ (artigo 668º) sem prejuízo da fiscalização e da tutela do Estado.

Apesar desta referência à autonomia financeira, estamos perante uma lei deveras centralizadora, esvaziando de poder as estruturas municipais, verificando-se que a prática política do governo foi fortemente centralista e controladora contrariando a autonomia dos corpos administrativos⁵⁷.

No mesmo sentido, João Brilhim refere que a autonomia financeira era muito reduzida, uma vez que muitas das deliberações das Câmaras que iam ao encontro da autonomia financeira precisavam de aprovação do governo e do concelho municipal, como estipulava art.º 55º do C. Adm.⁵⁸.

Na opinião de João Paulo Zbyszewski, “não deixa de ser irónico” que, apesar do Código Administrativo já reconhecer aos concelhos, aos distritos e às freguesias, o princípio da sua autonomia financeira, nunca lhes tenha concedido os meios necessários à sua concretização⁵⁹.

A repartição de recursos públicos era feita de forma discriminatória, nomeadamente através de subsídios, participações no financiamento de projetos ou na correção de défices⁶⁰.

As receitas locais resultavam: dos impostos que as Câmaras podiam lançar, dos fundos resultantes das taxas devidas pela prestação de serviços camarários, do licenciamento de atividades civis e das subvenções do Estado⁶¹.

Segundo o art.º 703º do C. Adm., os impostos eram diretos⁶² e indiretos⁶³ não sendo permitido às Câmaras criar impostos diferentes dos previstos no código, constituindo, juntamente com as taxas, receitas do município⁶⁴.

⁵⁴ Concelho é o agregado de pessoas residentes na circunscrição municipal, com interesses comuns prosseguidos por órgãos próprios (art.º. 13º ao 195º do C. Adm.).

⁵⁵ Freguesia é o agregado de famílias que, dentro do território municipal, desenvolve uma ação social comum por intermédio de órgãos próprios (art.º 196º a 283º C. Adm.).

⁵⁶ Província é a associação de concelhos com afinidades geográficas, económicas e sociais, dotada de órgãos próprios para o prosseguimento de interesses comuns (art.º 204º a 327º do C. Adm.).

⁵⁷ CARVALHO, Manuel Ferreira de (2011) – *Um Novo Paradigma para a Governação da Administração Local em Portugal*, p. 313, [consult. 18/11/2013]. Disponível em <http://repap.ina.pt>.

⁵⁸ BRILHIM, João – *A Governação nas Autarquias Locais*, p.10. [Consult. 18/11/2013]. Disponível em www.rec.gov.pt.

⁵⁹ ZBYSZEWSKI, João Paulo – *O Financiamento das Autarquias Locais Portuguesas*. Coimbra: Almedina, 2006, p. 70.

⁶⁰ CAMÕES, Pedro J. – *Análise da Evolução Finanças Locais Portuguesas*, p. 3. [Consult. 18/11/2013]. Disponível em <http://repositorium.sdum.uminho.pt>.

⁶¹ RODRIGUES, Miguel Ângelo Vilela (2009) – *Mecanismos de Governação: Estratégias Alternativas de Coordenação nos Governos Locais em Portugal*, p.114. [Consult.18/11/2013]. Disponível em <https://bibliotecadigital.ipb.pt>.

O art.º 704º do C. Adm. elenca os impostos diretos:

- Os adicionais às contribuições e impostos do Estado:

As Câmaras podiam lançar uma percentagem adicional sobre as coletas da contribuição predial e industrial, do imposto profissional sobre profissões liberais, do imposto proporcional de minas e de águas medicinais, do imposto de trânsito e do imposto sobre a aplicação de capitais, secção A, liquidadas para o Estado nos respetivos concelhos⁶⁵.

- Os impostos de prestação de trabalho:

Este imposto correspondia ao serviço das pessoas, animais e veículos do concelho em um dia de cada ano, e podia ser cobrado em dinheiro. Estavam obrigados ao pagamento deste imposto todos os chefes de família residentes ou proprietários no concelho. Os desempregados estavam autorizados a efetuar o pagamento deste imposto através da prestação de serviço⁶⁶.

Havia isenções: os chefes de família com mais de cinco filhos; os indigentes, os magistrados administrativos e os regedores das freguesias.

Se não fossem proprietários na circunscrição do município, ficavam também isentos os magistrados judiciais, os magistrados do ministério público, militares, polícias, funcionários dos correios, telégrafos e telefone, funcionários dos impostos e alfândegas, professores primários e faroleiros.

- Imposto para o serviço de incêndio:

Este imposto, destinava-se a manter os serviços de extinção e prevenção de incêndios existentes no concelho e, em especial, à aquisição de material⁶⁷.

- Imposto sobre bilhares, casinos e casas de recreio:

Este imposto era cobrado por meio de licença, não podendo exceder 10% da coleta da contribuição industrial, do imposto único sobre espetáculos públicos ou do valor locativo dos lugares onde o contribuinte estivesse instalado, no caso de não pagar aquela contribuição⁶⁸.

- Licença de estabelecimento comercial ou industrial:

⁶² Art.º 704º e segs. do C. Adm.

⁶³ Art.º 714º e segs. do C. Adm.

⁶⁴ Art.º 723º e segs. do C. Adm.

⁶⁵ Art.º 705º do C. Adm.

⁶⁶ NABAIS, José Casalta – *A Autonomia Financeira...*, p. 13.

⁶⁷ Art.º 708º do C. Adm.

⁶⁸ Art.º 709º do C. Adm.

Esta licença é devida pelas empresas singulares ou coletivas que exerciam qualquer ramo de comércio no município. As taxas da licença de estabelecimento comercial ou industrial não podiam exceder 10% da importância da coleta da contribuição industrial liquidada ou liquidável para o Estado ou de 5%, tratando-se de sociedades anónimas⁶⁹.

- Imposto de turismo:

Imposto próprio das juntas de turismo⁷⁰, recaía sobre todos os rendimentos sujeitos às contribuições predial e industrial do concelho, não podendo exceder 3% das respetivas coletas liquidados para o Estado⁷¹.

- Juros de mora⁷².

Os impostos indiretos consistiam⁷³ em determinadas taxas lançadas sobre gado, géneros e artigos vendidos no concelho para consumo e deviam constar de uma pauta estabelecida pela Câmara.

A entrada ou trânsito no concelho de gado, géneros ou quaisquer artigos produzidos noutros concelhos não estava sujeito a este imposto, bem como a saída de produtos produzidos localmente. As vendas para revenda também não eram tributadas.

As matérias-primas, a energia motriz ou para iluminação, os cereais panificáveis, farinhas e pão, os géneros ou artigos destinados ao fornecimento de estabelecimento de assistência pública, as máquinas agrícolas ou destinadas à indústria, os automóveis e seus acessórios, a gasolina, o petróleo e os óleos minerais e as águas mineromedicinais estavam isentos deste imposto indireto municipal.

Por fim, as Câmaras podiam, também, cobrar taxas nas situações previstas no art.º 723º do C. Adm.⁷⁴, sendo que as importâncias das taxas estavam fixadas em tabela anexa ao código e não podiam ser excedidas⁷⁵.

⁶⁹ Art.º 710º do C. Adm.

⁷⁰ Órgão auxiliar da administração municipal (art.º 13º C. Adm.) - podiam ser criadas nas zonas de turismo, em praias, estâncias hidrológicas ou climáticas, de altitude, de repouso ou de recreio, ou monumentos. Estas zonas de turismo eram diretamente administradas pela Câmara Municipal, quando coincidiam com a sede do concelho, as restantes pelas juntas de turismo (art.º 117º do C. Adm.).

⁷¹ Art.º 772º do C. Adm.

⁷² Art.º 704º nº 7 do C. Adm.

⁷³ Art.º 714º do C. Adm.

⁷⁴ Por enterramentos, concessão de terrenos nos cemitérios municipais e uso de jazigos municipais e casa mortuárias; pela aferição dos pesos e medidas; pelo registo e licença de cães; pela utilização dos locais reservados, nos mercados e feiras, por parte dos vendedores; pelas licenças aos vendedores ambulantes; pelas licenças de uso e porte de arma de caça; exercício de caça e pela criação, posse e uso de furão; pela utilização de matadouros, nos termos de lei especial; pela

3 – A PRIMEIRA LEI DAS FINANÇAS LOCAIS – LEI 1/79, DE 2 DE JANEIRO

Resultado do modelo centralizador que presidiu à organização administrativa do Estado Novo, o município era uma instituição administrativa e politicamente diminuída e desacreditada⁷⁶.

Com o 25 de abril de 1974 e a implantação do regime democrático, a descentralização e a autonomia municipal ganharam um novo fôlego. Foram nomeadas comissões administrativas que asseguraram a gestão dos interesses locais⁷⁷.

A primeira Lei das Finanças Locais (LFL) foi aprovada e publicada em 1979, a Lei 1/79, de 2 de janeiro, e contribuiu para concretizar o princípio da autonomia do poder local definido na Constituição de 1976⁷⁸.

O art.º 27º desta lei, revogou a parte III – Das Finanças Locais - do C. Adm., com exceção dos art.ºs 689º e 691º - inseridos no capítulo IV, Da Cobrança das Receitas – que se referiam, respetivamente, aos privilégios creditórios dos impostos, taxas e multas devidos aos corpos administrativos⁷⁹, e a dívidas que não fossem referentes a impostos, contribuições ou outros rendimentos que tivessem sido liquidados virtualmente, que, neste caso, eram debitadas ao tesoureiro para efeitos de cobrança coerciva.

A lei 1/79 tinha três objetivos principais⁸⁰:

- Garantir a estabilidade das receitas das autarquias;
- Reduzir a dependência dos municípios das transferências do Orçamento do Estado (O.E);

utilização de quaisquer instalações destinadas ao conforto e comodidade ou recreio público; pela autorização para emprego de meios de publicidade destinados à propaganda nas vias públicas do concelho; pela prestação de serviços ao público por parte das repartições ou dos funcionários municipais; por quaisquer licenças da sua competência que não estejam isentas por lei e pelo aproveitamento do domínio público na administração do município ou dos bens do logradouro comum do concelho.

⁷⁵ Art.º 724º do C. Adm.

⁷⁶ BRILHIM, João – *A Governação nas...*, p.10.

⁷⁷ IDEM – *Ibidem*, p.10.

⁷⁸ CAMÕES, Pedro J. – *Análise da Evolução...*, p. 3.

⁷⁹ “A Câmara Municipal é o corpo administrativo do concelho e compõe-se de um presidente e de um vice-presidente, nomeado pelo Governo, e de vereadores eleitos quadrienalmente pelo conselho municipal, nos termos do art.º 28º”. – Art.º 36º do C. Adm.

⁸⁰ ZBYSZEWSKI, João Paulo – *O Financiamento...*, p. 71.

- A justa distribuição dos recursos públicos entre o Estado e as autarquias – no sentido vertical – bem como os municípios e as freguesias – no sentido horizontal.

A autonomia financeira está consagrada logo no art.º 1º, que estabelece que os municípios, as freguesias e as regiões administrativas têm património e finanças próprios competindo a sua gestão à própria autarquia. Assim, com esta lei, passou a haver autonomia financeira.

As autarquias passaram a ter um conhecimento prévio das receitas que lhes eram atribuídas para assegurar as despesas que queriam realizar e, assim, podiam adequar as receitas aos objetivos da sua governação, dentro dos limites da lei⁸¹.

Os princípios orçamentais estão consagrados no art.º 2º, tendo os municípios que respeitar o princípio da anualidade – o orçamento é uma previsão anual; o princípio da unidade – as receitas e as despesas devem ser inscritos num único documento; o princípio da universalidade – todas as despesas devem ser orçamentadas; o princípio da especificação – as receitas e as despesas devem ser previstas especificadamente, isto é, devem ser suficientemente especificadas de acordo com uma classificação económica⁸²; princípio da não consignação – o art.º 108º da CRP não impõe a regra da não consignação das receitas, pelo que estamos perante um princípio de natureza legal, sendo, por isso, o legislador livre para o consagrar ou não⁸³. Segundo a doutrina corrente, a consignação é a afetação de uma determinada receita a uma determinada despesa. Essa despesa só poderá ser realizada desde que o montante da receita o possibilite⁸⁴. E a receita não pode ser afeta a outras despesas a não ser que se verifique um excesso que permita outra aplicação⁸⁵; princípio da não compensação – significa que as receitas e as despesas devem ser inscritas no orçamento de forma bruta e não líquida, ou seja, não devem ser deduzidas às receitas as importâncias realizadas para a sua cobrança ou

⁸¹ BRILHIM, João – *A Governação nas...*, p.11.

⁸² RIBEIRO, José Joaquim Teixeira – *Lições de Finanças Públicas*. 5ª ed. Coimbra: Coimbra Editora, 2011, pp. 51-63.

⁸³ Tribunal Constitucional – *Processo nº 28/86 de 09/12/1987*. Relator Conselheiro Messias Bento. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/19870452.html>.

⁸⁴ Tribunal Constitucional – *Processo nº 28/86 de 09/12/1987*. Relator Conselheiro Messias Bento. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/19870452.html>.

⁸⁵ RIBEIRO, José Joaquim Teixeira – *Lições de Finanças...*, p. 65.

quaisquer outras, nem às despesas se descontam receitas que tenham sido originadas na sua realização⁸⁶.

A autonomia financeira das autarquias assenta, essencialmente, nos seguintes poderes dos órgãos autárquicos⁸⁷, poder de:

- Elaborar, aprovar e alterar planos de atividade e orçamentos;
- Elaborar e aprovar balanços e contas;
- Dispor de receitas próprias, ordenar e processar as despesas e arrecadar as receitas que por lei forem destinadas às autarquias.

Os municípios não podem deliberar sobre a criação de impostos, nem criar e lançar taxas, derramas ou mais-valias não previstas por lei⁸⁸.

Os municípios, com esta lei, passaram a ter direito às seguintes receitas⁸⁹:

1. Receitas Fiscais:

a) A totalidade do produto da cobrança dos seguintes impostos:

- Contribuição predial rústica e urbana;
- Imposto sobre veículos;
- Imposto de turismo.

Estes impostos, liquidados pela repartição de finanças respetiva e cobrados pela tesouraria da Fazenda Pública territorialmente competente, são transferidos diretamente no mês seguinte ao da cobrança para o município que a eles têm direito.

b) Uma participação no produto global dos seguintes impostos:

- Imposto profissional;
- Imposto complementar;
- Contribuição industrial;
- Imposto sobre a aplicação de capitais;
- Imposto sobre sucessões e doações;

⁸⁶ Tribunal Constitucional – *Processo nº 164/2011 de 28/09/2011*. Relator Conselheiro Vítor Gomes. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20110414.html>.

⁸⁷ Art.º 1º n.º 3 da LFL 1/79, de 2 de janeiro.

⁸⁸ Art.º 1º n.º 4 da LFL 1/79, de 2 de janeiro.

⁸⁹ Art. 5º da LFL 1/79, de 2 de janeiro.

- Sisa.

A percentagem global das previsões de cobrança destes impostos, que reverte a favor dos municípios, é fixada pela lei do O.E., não podendo essa percentagem ser inferior a 18%⁹⁰.

O montante global é repartido pelos municípios tendo em conta os seguintes critérios: 50% na razão do número de habitantes; 10% na razão direta da área; 40% na razão direta da capitação dos impostos diretos cobrados na autarquia⁹¹.

2. Uma participação em outras receitas inscritas no O.E., como o fundo de equilíbrio financeiro (FEF)⁹².

A Lei do O.E. fixa, em cada ano, a percentagem global das despesas correntes e de capital do Orçamento Geral do Estado que constituem a participação dos municípios na soma das receitas fiscais – uma participação no produto global dos imposto profissional, imposto complementar, contribuição industrial, imposto sobre aplicação de capitais, imposto sobre sucessões e doações, sisa e, ainda, uma participação em outras receitas inscritas no Orçamento Geral do Estado como o fundo de equilíbrio financeiro – não podendo essa percentagem ser inferior a 18% daquelas despesas⁹³.

O montante global é repartido pelos municípios tendo em conta os seguintes critérios: 35% na razão direta do número de habitantes; 15% na razão direta da área; 15% na razão direta do número de freguesias; 35% na razão direta de carências, aferidas, nomeadamente, por indicadores tais como o consumo de água canalizada; o consumo de eletricidade por habitante; esgotos; o número de crianças com menos de 6 anos; o número de adultos com idade superior a 65 anos e o número de médicos por habitante⁹⁴.

3. O produto das derramas que os municípios podem lançar sobre a coleta da contribuição predial rústica e urbana, da contribuição industrial e do imposto

⁹⁰ Art.º 8º nº 1 da LFL 1/79, de 2 de janeiro.

⁹¹ Art.º 9º nº 1 da LFL 1/79, de 2 de janeiro.

⁹² Art.º 5º al. c) da LFL 1/79, de 2 de janeiro.

⁹³ Art.º 8º nº 2 da LFL 1/79, de 2 de janeiro.

⁹⁴ Art.º 9º nº 2 da LFL 1/79, de 2 de janeiro.

de turismo, cobrados na área do respetivo município⁹⁵, não podendo exceder 10% da coleta líquida.

Por fim,

4. O produto das taxas cobradas nas situações previstas no art.º 13^{o96}.

4 – A SEGUNDA LEI DAS FINANÇAS LOCAIS – DECRETO-LEI Nº 98/84, DE 29 DE MARÇO

O D.L. 98/84, de 29 de março, foi a segunda Lei das Finanças Locais, tendo o seu art.º 34^o revogado a Lei 1/79, de 02 de janeiro.

A Lei 1/79, no art.º 29^o, previa a sua revisão até 15 de junho de 1981, o que não sucedeu. Tal só veio a acontecer com a Lei 98/84, de 29 de março que, segundo o preâmbulo, tem por objetivo rever a Lei 1/79, cuja estrutura é, basicamente, mantida, melhorando-se a sua articulação e sistematização.

Esta lei tem, ainda, como objetivo que as autarquias possam gerar mais receitas próprias, verificando-se um aumento de impostos locais, que, de quatro, passam para seis, acrescentando-se à al. a) do nº 1 do art.º 3º os nº 5 e 6 – o imposto de mais-valias e a taxa municipal de transportes, que nunca foi cobrada por falta de regulamentação⁹⁷.

No que respeita a taxas, verificou-se uma alteração nas modalidades, ampliando-se o seu leque, de modo a coaduna-lo com a vida local e permitindo que as taxas pudessem ser uma fonte financeira de crescente significado. Assim, criou-se a taxa

⁹⁵ Art.º 12º da LFL 1/79, de 2 de janeiro.

⁹⁶ Por enterramento, concessão de terrenos, uso de jazigos, de ossários e de outras instalações em cemitérios municipais; pela aferição e conferição de pesos, medidas e aparelhos de medição; pelo registo e licença de cães; pela utilização dos locais reservados nos mercados e feiras por parte dos vendedores; pela licença de uso e porte de arma de caça, posse e uso de furão; pela utilização de quaisquer instalações destinadas ao conforto, comodidade ou recreio do público; pelo estacionamento de veículos em parques ou outros locais a esse fim destinados; pela autorização para emprego de meios de publicidade destinados à propaganda comercial; pela prestação de serviços ao público por parte das repartições ou dos funcionários municipais; por quaisquer licenças da sua competência que não estejam isentas por lei e pelo aproveitamento do domínio público sob administração do município.

⁹⁷ REBELO, Marta – *Descentralização e Justa Repartição...*, p. 181.

A taxa municipal de transportes revelou-se inadequada para o fim que foi criada, que era beneficiar os municípios prejudicados pela circulação de pesados. ZBYSZEWSKI, João Paulo – *O Financiamento...*, p. 73.

de urbanização, que os municípios podem lançar para cobrir os custos de infraestruturas que realizam⁹⁸.

Novidade foi, também, a introdução, como receita municipal, de 2% do produto da cobrança da taxa devida pela primeira venda do pescado⁹⁹. Esta taxa beneficiava apenas alguns municípios do litoral que dispunham de lotas e aplicava-se a um sector económico de baixa rentabilidade e que também sofreu uma grande redução devido às limitações que foram impostas pela Comunidade Europeia a Portugal, relativamente à pesca¹⁰⁰.

O FEF, que corresponde ao montante a transferir do O.E. para os municípios (art.º 5º), sofreu uma profunda alteração. O O.E. passou a fixar, em cada ano, a percentagem global das despesas do Estado com base nas quais é calculado o FEF, clarificando-se, para tal, quais eram essas despesas¹⁰¹.

O FEF é repartido na proporção de 5% igualmente por todos os municípios, sendo os restantes 95% distribuídos segundo os seguintes critérios:

- a) 45% na razão direta do número de habitantes¹⁰²;
- b) 10% na razão direta da área¹⁰³;
- c) 15% na razão direta da capitação dos impostos diretos¹⁰⁴;
- d) 5% na razão direta do número de freguesias¹⁰⁵;
- e) 20% em função das carências, aferidas pelos seguintes indicadores:
 - 5% na razão direta da orografia¹⁰⁶;
 - 10% na razão inversa do desenvolvimento socio económico;
 - 2% na razão direta do turismo;
 - 3% na razão direta da emigração.

⁹⁸ Art.º 3º n.º 1 al. b) e art.º 8º n.º 1 do D.L. 98/84, de 29 de março.

⁹⁹ Art.º 3º n.º 1 al. c) do D.L. 98/84, de 29 de março.

¹⁰⁰ ZBYSZEWSKI, João Paulo – *O Financiamento...*, p. 73.

¹⁰¹ Art.º 6º n.º 2 do D.L. 98/84, de 29 de março.

Despesas do Estado com base nas quais é calculado o Fundo de Equilíbrio Financeiro: Despesas correntes – Remunerações certas e permanentes; bens duradouros; bens não duradouros; aquisição de serviços; transferências para o sector público, excetuadas as transferências para as autarquias e regiões autónomas. Despesas de capital – Investimentos; transferências para o sector público, excetuadas as transferências para as autarquias e regiões autónomas.

¹⁰² Na Lei 1/79, de 2 de janeiro, eram 35%, verifica-se uma redução.

¹⁰³ Na Lei 1/79, de 2 de janeiro, eram 15%, verifica-se uma redução.

¹⁰⁴ Na Lei 1/79, de 2 de janeiro, eram 40% verifica-se uma redução, no entanto eram considerados os impostos cobrados na autarquia.

¹⁰⁵ Na Lei 1/79, de 2 de janeiro eram 15%, verifica-se uma redução.

¹⁰⁶ “Que na prática repõe a importância do indicador geográfico”. ZBYSZEWSKI, João Paulo – *O Financiamento...*, p. 74.

Os municípios continuam a poder lançar derramas, como já estava previsto na anterior lei, retirando, no entanto, esta possibilidade às freguesias.

5 – A TERCEIRA LEI DAS FINANÇAS LOCAIS – LEI 1/87, DE 6 DE JANEIRO

Em 06 de janeiro de 1987 foi publicada a terceira Lei das Finanças Locais, a Lei 1/87, de 6 de janeiro, que, mais uma vez, trouxe alterações ao financiamento das autarquias.

Com a preparação e subsequente adesão de Portugal à, então, Comunidade Económica Europeia (CEE), hoje União Europeia (U.E.), Portugal adotou medidas de cariz comunitário exigidas pela CEE, entre elas, o sistema comum do Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA). Assim, através do D.L. 394-B/84, de 26 de dezembro, foi aprovado o Código do Imposto Sobre o Valor Acrescentado (CIVA), tendo este imposto substituído o imposto sobre as transações, vigente desde 1966.

O D.L. que aprovou o CIVA, no art.º 2º al. b) revogou o imposto de turismo, que, nos termos do D.L. 98/84, de 29 de março (e já nas anteriores leis de finanças locais), era uma receita municipal. Com a revogação deste imposto, os municípios perderam uma fonte de receita. No entanto e para os compensar, o legislador, na Lei 1/87 atribuiu aos municípios uma receita de 37,5% do IVA, correspondente às atividades turísticas cujos serviços fossem prestados nas zonas turísticas e na área dos municípios integrados em regiões de turismo.

Com esta lei foi introduzida como receita municipal o produto da cobrança da SISA, que era um imposto estadual passando a ser um imposto municipal. A Sisa passou a ser receita municipal em 01/01/1987¹⁰⁷. Pelo D.L. nº 308/91, de 17 de agosto, o Código da SISA ou melhor o Código da Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações, aprovado pelo D.L. 41 969, de 24/11/1958, passou a designar-se Código do Imposto Municipal da Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações (CIMSISD)¹⁰⁸, “tendo em vista a natureza da entidade a que é afetada a receita”¹⁰⁹.

O poder de lançar derramas manteve-se, no entanto só podiam ser lançadas a título excecional e para acorrer ao financiamento de investimentos urgentes ou para reequilíbrio financeiro do município.

¹⁰⁷ Art.º 30 da Lei 1/87, de 6 de janeiro.

¹⁰⁸ Revogado pelo art.º 31º nº 3 do D.L. 287/2003, de 12 de novembro.

¹⁰⁹ Preâmbulo do D.L. nº 308/91. *D.R. I Série.* (91-08-17) 4212 – 4213.

O FEF deixou de ser calculado com base na despesa do Estado e passou a ser calculado de acordo com uma fórmula que tinha por base a receita do IVA. Esta fórmula de cálculo tinha por base a previsão da cobrança do imposto e não a sua cobrança efetiva, o que deixava em aberto a possibilidade de ajustamento dos valores, por parte do Ministro das Finanças, de acordo com as prioridades do Orçamento do Estado. Este facto criou um mau estar entre o Governo e as Autarquias sempre que se discutia a preparação do Orçamento do Estado¹¹⁰.

Ao nível de distribuição do FEF verificaram-se alterações não significativas: a repartição em igualdade por todos os municípios passou de 5% para 10% e desapareceu o índice de emigração e o índice de orografia¹¹¹.

O O.E. para o ano de 1992, aprovado pela lei 2/92, de 9 de março, veio alterar a lei 1/87, de 6 de janeiro. Os critérios de distribuição do FEF pelos municípios foram alterados pelo art.º 12º da referida lei do O.E., que alterou o art.º 10º da lei 1/87, de 6 de janeiro. O montante do FEF atribuído aos municípios é repartido por três unidades territoriais: continente, Região Autónoma dos Açores e Região Autónoma da Madeira, tendo em conta a população residente (50%), o número de municípios (30%) e área (20%).

O FEF passou a ser distribuído dentro de cada unidade territorial segundo critérios já previstos na anterior redação, verificando-se, apenas, algumas alterações quanto às percentagens afetas e foram criados outros critérios, por exemplo, uma percentagem (5%) em razão da população residente com menos de 15 anos; na razão direta da área ponderada por um fator relativo à amplitude altimétrica (altitude) do município (15%); na razão direta do índice de compensação fiscal (ICF), determinado em função das diferenças negativas entre a capitação média em cada unidade territorial, das coletas da contribuição autárquica, do imposto sobre veículos e da Sisa, ponderados pela população do município (5%); e na razão direta do grau de acessibilidade (5%).

A alteração mais importante foi a suspensão da fórmula de cálculo do FEF, sendo calculado nos anos de 1992 e 1993 com base no IVA de 1992, o que originou um

¹¹⁰ ZBYSZEWSKI, João Paulo – *O Financiamento...*, p. 76.

¹¹¹ “Que havia funcionado desastrosamente. Ensaios de funcionamento da lei demonstravam valores superiores para Portimão em relação a Seia, por exemplo. O algoritmo baseava-se numa extrapolação de uma percentagem mínima de 10% da área da montanha do município. Portimão beneficiava da área da serra algarvia não obstante a localização de todas as atividades junto à faixa litoral”. IDEM – *Ibidem*, p. 76 (nota de Rodapé nº 62).

montante de transferências bem inferior ao que teria sido obtido seguindo a regra suspensa¹¹².

O O.E. para 1992 autoriza (art.º 15º) o governo a proceder a alterações legislativas quanto à alteração de lançamento das derramas pelos municípios: tal veio a acontecer com o D.L. 37/93, de 13 de fevereiro, passando os municípios a poder lançar uma derrama no máximo de 10% da coleta do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC) abrangidas pela taxa prevista no art.º 69º do Código do Imposto sobre as Pessoas Coletivas (CIRC), na parte relativa ao rendimento gerado no município. Considera-se que o rendimento é gerado no município quando a pessoa coletiva tenha sede ou direção efetiva nesse município.

A derrama pode ser lançada para acorrer ao financiamento de investimento ou no quadro de contratos de reequilíbrio financeiro. O carácter excecional desta norma, que se verificava na anterior redação, desapareceu.

O Orçamento de Estado para 1995¹¹³ introduziu, de novo, alterações no cálculo do FEF. A previsão de cobrança do IVA foi feita com base em duas rubricas, o IVA Social, a ser consignado no orçamento privativo da Segurança Social, e o IVA genérico, sendo que só este passou a contar para efeitos de FEF¹¹⁴.

Todas estas alterações efetuadas pelo OE de 1992 e 1995 originaram protestos dos presidentes das Câmaras e em especial pela direção da Associação Nacional dos Municípios Portugueses (ANMP)¹¹⁵.

Na opinião de João Paulo ZBYSZEWSKI, a Lei 1/87, de 6 de janeiro, com as alterações efetuadas, foi a Lei das Finanças Locais que mais criou e inovou as condições de financiamento das autarquias¹¹⁶.

6 – A QUARTA LEI DAS FINANÇAS LOCAIS – LEI 42/98, DE 6 DE AGOSTO

A quarta lei das finanças locais aprovada pela lei 42/98, de 6 de agosto, trouxe várias inovações quanto ao financiamento das autarquias¹¹⁷.

¹¹² CAMÕES, Pedro J. – *Análise da Evolução...*, p.7.

¹¹³ Lei 39 – B/94, de 27 de dezembro.

¹¹⁴ CAMÕES, Pedro J. – *Análise da Evolução...*, p.7.

¹¹⁵ IDEM – *Ibidem*, p. 7.

¹¹⁶ ZBYSZEWSKI, João Paulo – *O Financiamento...*, p. 78.

¹¹⁷ “As grandes alterações vieram só com a aprovação da Lei 42/98, de 6 de Agosto. Desde logo, ao consagrar-se um regime de contabilidade para as autarquias locais que se constitua como um instrumento de gestão económico-financeiro, que permita o conhecimento completo e atualizado do

Nesta lei é introduzido o art.º 4º com a epígrafe “Poderes tributários”. A introdução desta norma surge após a revisão constitucional de 1997, em que foi aditado o nº 4 ao art.º 238º da CRP que consagra que os municípios têm poderes tributários, nos casos e termos previstos na lei. Estabeleceu o referido art.º 4º que os municípios têm poderes tributários conferidos por lei, relativamente a impostos de cuja receita os municípios tenham direito, em especial a Contribuição Autárquica (C.A.), Imposto Municipal sobre Veículos (IMV) e o imposto Municipal da SISA.

Relativamente a estes imposto, pode a Assembleia Municipal, por proposta da Câmara Municipal (C.M.), conceder benefícios fiscais, desde que constituam contrapartida de fixação de projetos de investimento de especial interesse para o desenvolvimento municipal.

As transferências para as autarquias locais passam a ter nova fórmula de cálculo: assim, 33% da média aritmética simples da receita proveniente dos impostos sobre o rendimento de pessoas singulares (IRS), sobre o rendimento de pessoas coletivas (IRC) e sobre valor acrescentado (IVA), é afeta às autarquias locais.

As autarquias passam a ter direito a 30,5% da média aritmética simples da receita proveniente do IRS, do IRC e do IVA, distribuídos 24% como Fundo Geral Municipal (FGM) – que visa dotar os municípios de condições de financiamento adequadas ao desempenho das suas atribuições, em função dos respetivos níveis de financiamento e investimento; e 6,5% como participação no Fundo de Coesão Municipal (FCM) – que visa reforçar a coesão municipal, fomentando a correção de assimetrias, em benefício dos municípios mais desenvolvidos e é distribuído com base nos índices da Carência Fiscal e de desigualdade de oportunidades, os quais traduzem situações de inferioridade relativamente às correspondentes médias nacionais.

Esta nova fórmula de cálculo do FEF responde a críticas feitas à anterior lei, cujo cálculo era baseado na previsão do imposto, IVA, passando, agora, nos termos da nova lei, a ser calculado com base na sua cobrança efetiva¹¹⁸.

Os impostos sobre o património: C.A., IMV, e Sisa e o produto da cobrança da derrama e da cobrança de taxas, foram mantidos como receitas municipais.

valor contabilístico do património e que proporciona a apreciação e julgamento do resultado da atividade”. Proposta de Lei nº 49/VIII, p.46. [Consult.24-10-2013]. Disponível em www.parlamento.pt.

¹¹⁸ NEVES, Maria José Castanheira – *Governo e Administração...*, p. 218.

A derrama mantém-se sobre a coleta do IRC, até um montante de 10%, que, proporcionalmente, corresponde ao rendimento gerado na área geográfica do município por sujeitos passivos que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.

Para João Paulo ZBYSZEWSKI, com a manutenção da derrama, verifica-se uma dupla tributação sobre as empresas, uma vez que o IRC também contribui para o financiamento global das autarquias¹¹⁹.

Esta lei, 42/98, de 6 de agosto, sofreu várias alterações (5) com as Lei 87-B/98, de 3 de dezembro, Lei 3-B/2000, de 4 de abril, Lei 15/2001, de 5 de junho, Lei 94/2001, de 20 de agosto, e Lei Orgânica 2/2002, de 28 de agosto.

As maiores alterações resultaram do D.L. 94/2001, de 20 de agosto, cuja alteração começou a desenhar-se em junho de 2001, pela Proposta de Lei nº 49/VIII e Projeto de Lei nº 321/VIII. Conforme se pode verificar, na proposta de lei e no projeto de lei referidos, pretendia-se que a revisão da Lei 42/98, de 6 de agosto, incidisse, essencialmente, nos critérios de distribuição de fundos municipais.

As principais alterações e aditamentos procuram conseguir um maior equilíbrio na distribuição dos fundos municipais, dando aos municípios mais pequenos um reforço adequado à sua capacidade financeira e garantindo-lhes crescimentos mínimos, por escalões populacionais¹²⁰.

Assim, pela Lei 94/2001, de 20 de agosto (quarta alteração à Lei 42/98, de 6 de agosto) é criado o Fundo de Base Municipal (FBM) que visa dotar os municípios de capacidade financeira mínima para o seu funcionamento, sendo repartido igualmente por todos os municípios, e é alterada a distribuição da participação a que os municípios têm direito nas receitas do IRS, IRC e IVA, passando a ser distribuídos 4,5% como Fundo de Base Municipal, 20,5% como Fundo Geral Municipal e 5,5% como Fundo de Coesão Municipal.

A Lei nº 42/98, de 6 de agosto, cumpre o princípio constitucional do equilíbrio financeiro vertical, verificando-se a participação das autarquias locais nos impostos sobre o rendimento das pessoas singulares e coletivas (IRS e IRC) e, ainda, no imposto sobre o consumo (IVA)¹²¹.

¹¹⁹ ZBYSZEWSKI, João Paulo – *O Financiamento...*, p. 81.

¹²⁰ Proposta de Lei nº 49/VIII, p.1. [Consult.24-10-2013]. Disponível em www.parlamento.pt.

¹²¹ NEVES, Maria José Castanheira – *Governo e Administração...*, p.218.

7 – A QUINTA LEI DAS FINANÇAS LOCAIS – LEI 2/2007, DE 15 DE JANEIRO

A Lei 2/2007, de 15 de janeiro, surge num momento em que o país atravessa uma situação económica difícil. A presente lei, tal como resulta da proposta de lei 92/X, pretende alterar o modelo de repartição de recursos públicos entre o Estado e as autarquias locais.

Com a Nova Lei das Finanças Locais pretende-se responder aos novos desafios que a sociedade atravessa, bem como aos que se colocam ao poder local. Esta lei é mais exigente no que respeita ao endividamento e a questões contabilísticas, como o caso da consolidação de contas nos municípios, preenchendo, assim, lacunas que se verificavam na anterior lei¹²².

A Lei 2/2007, de 15 de Janeiro, introduz o Princípio da Coerência¹²³, “um princípio muito importante, base de todo o regime financeiro das autarquias locais”¹²⁴. O art.º 2º da Lei 2/2007, de 15 de janeiro, estabelece que o regime financeiro dos municípios e das freguesias respeita o princípio da coerência com o quadro de atribuições e competências que legalmente lhes está cometido, designadamente ao prever regras que visam assegurar o adequado financiamento de novas atribuições e competências.

Segundo Casalta Nabais, a concretização do princípio da coerência verifica-se na criação do Fundo Social Municipal (FSM), destinado que está a fazer face às novas competências municipais no domínio das funções sociais – na área da educação, da saúde e da ação social – e na previsão do aumento da participação do FEF, em caso de transferência de competências para os municípios ou para as freguesias, ou ainda a expressa na maneira como se apresenta o objetivo do próprio Fundo Geral Municipal¹²⁵.

Além do princípio da coerência, outros princípios, também importantes, estão consagrados nesta lei: princípio da coordenação das finanças locais com as finanças estaduais (art.º 5º); princípio da sustentabilidade local (art.º 6º); princípio da participação das autarquias nos recursos públicos (art.º 7º) e princípio da cooperação técnica e financeira (art.º 8º).

¹²² VILARINHO, Fátima Cristina Vechina (2010) – *A Nova Lei das Finanças Locais e os seus Impactes*, p. 1. [Consult. 18/07/2013]. Disponível em <http://ua.pt>.

¹²³ Art.º 2º da Lei 2/2007, de 15 de janeiro.

¹²⁴ NABAIS, José Casalta – *A Autonomia Financeira...*, p.30.

¹²⁵ IDEM – *Ibidem*, p.30.

Com o princípio da coordenação das finanças locais com as finanças estaduais pretende-se o desenvolvimento equilibrado de todo o país e a necessidade de atingir os objetivos e metas orçamentais traçados no âmbito das políticas de convergência a que Portugal se tenha obrigado no seio da U.E.¹²⁶. Esta coordenação é efetuada através do Conselho de Coordenação Financeira do Sector Público Administrativo, sendo as autarquias locais ouvidas antes da preparação do Programa de Estabilidade e Crescimento e da lei do O.E., designadamente quanto à participação das autarquias nos recursos públicos e ao montante global de endividamento público¹²⁷.

A lei do O.E. pode definir limites ao endividamento municipal diferentes dos estabelecidos na nova Lei das Finanças Locais, a fim de assegurar a coordenação efetiva entre as finanças do Estado e as finanças das autarquias locais¹²⁸.

A violação do limite de endividamento previsto para cada município tem como penalização uma redução, no mesmo montante, das transferências orçamentais divididas, no ano subsequente, pelo subsector Estado, sendo afeto ao Fundo de Regularização Municipal¹²⁹ (FRM), nos termos art.º 42º¹³⁰.

O princípio da sustentabilidade local tem como objetivo que o regime financeiro dos municípios e das freguesias contribua para a promoção do desenvolvimento económico, para a preservação do ambiente, para o ordenamento do território e para o bem-estar social¹³¹.

Este objetivo, a promoção da sustentabilidade local, é assegurado, designadamente, pela discriminação positiva dos municípios com área afeta à Rede Natura 2000¹³² e a área protegida, no âmbito do FGM; pela exclusão das dívidas contraídas para o desenvolvimento de atividades de reabilitação urbana dos limites ao endividamento

¹²⁶ IDEM – *Ibidem*, p. 31.

¹²⁷ Art.º 5º nº 2 da Lei 2/2007, de 15 de janeiro.

¹²⁸ Art.º 5º nº 3 da Lei 2/2007, de 15 de janeiro.

¹²⁹ O Fundo de Regularização Municipal (FRM) visa fazer face a situações de desequilíbrio financeiro estrutural ou de rutura financeira dos municípios, sendo constituído pelos montantes das transferências orçamentais deduzidas dos municípios, de acordo com o disposto no nº 4 do art.º 5º, sendo rateado nos termos a definir por diploma próprio.

¹³⁰ Art.º 5º nº 4 da Lei 2/2007, de 15 de janeiro.

¹³¹ Art.º 6º nº 1 da Lei 2/2007, de 15 de janeiro.

¹³² A Rede Natura 2000 é uma rede ecológica para o espaço comunitário da União Europeia resultante da aplicação das Diretivas n.º 79/409/CEE (Diretiva Aves) e n.º 92/43/CEE (Diretiva Habitats) que tem como finalidade assegurar a conservação, a longo prazo, das espécies e dos habitats mais ameaçados da Europa, contribuindo para parar a perda de biodiversidade. Constitui o principal instrumento para a conservação da natureza na União Europeia. [consult.21/11/2013]. Disponível em <http://www.icnf.pt/portal/naturaclas/rn2000>.

municipal; pela concessão de isenções e benefícios fiscais, relativamente a impostos a cuja receita os municípios têm direito, a contribuintes que prossigam as suas atividades de acordo com os padrões de qualidade ambiental e urbanística; pela utilização de instrumentos tributários orientados para a promoção de finalidades sociais e de qualidade urbanística, territorial e ambiental, designadamente taxas.

Nina Aguiar faz duas críticas a este princípio, tendo em conta que todos estes objetivos se encontram consagrados no art.º 81º da CRP e no art.º 3º do Tratado da União Europeia. Os objetivos assinalados são unicamente uma parte de uma série ampla de objetivos que devem reger as atividades das administrações públicas, quando estas tenham uma vertente predominantemente financeira. Assim, a autora, não compreende o critério que levou o legislador a escolher estes objetivos para as finanças locais e a omitir outros, tanto ou mais importantes, como, por exemplo, garantir a utilização das forças produtivas (art.º 81º al. c) da CRP) ou promover a coesão económica e social no sentido de um crescimento equilibrado de todos os setores (art.º 81º al. d) da CRP). E acrescenta, com esta limitação inexplicável de objetivos, o legislador parece conceder às entidades locais um estatuto de minoridade no que diz respeito à responsabilidade de todos os subsectores públicos na realização de valores fundamentais consagrados tanto na Constituição da República Portuguesa como no Tratado da União Europeia. A segunda crítica refere-se às medidas que o legislador escolheu para alcançar alguns objetivos, porque lhe parecem arbitrárias e mal explicadas. Falta, por exemplo, uma exposição de motivos, uma explicação da *ratio* que levou o legislador a discriminar positivamente os municípios integrados na Rede Natura 2000. Trata-se do Estado decidir que toda a comunidade portuguesa contribua com uma parte dos seus rendimentos, através dos impostos, para a manutenção de áreas naturais protegidas. Falta saber se com a crise económica que Portugal atravessa os contribuintes estão dispostos a contribuir para tal e quais são as consequências económicas, a nível local, de todas as transferências que os municípios com áreas protegidas recebem sem realizar esforço algum para as obter¹³³.

O princípio da participação das autarquias nos recursos públicos significa que a participação de cada autarquia local nos recursos públicos é determinada nos termos e de acordo com os critérios previstos na LFL, visando o equilíbrio financeiro

¹³³ AGUIAR, Nina – *La financiación de los municipios en Portugal tras la reforma de 2007*, pp. 18-20. [consult.22/11/2013]. Disponível em <https://bibliotecadigital.ipb.pt>.

vertical e horizontal. O equilíbrio financeiro vertical visa adequar os recursos de cada nível de administração às respetivas atribuições e competências. O equilíbrio financeiro horizontal pretende promover a correção de desigualdades entre as autarquias do mesmo grau resultantes, designadamente, de diferentes capacidades na arrecadação de receitas ou de diferentes necessidades de despesa¹³⁴.

O princípio da cooperação técnica e financeira significa que não são permitidas quaisquer formas de subsídios ou participações financeiras aos municípios e freguesias por parte do Estado, dos institutos públicos ou dos fundos autónomos, salvo as exceções prevista nos nºs 2 e 3 do art.º 8º¹³⁵ da Lei 2/2007, de 15 de janeiro¹³⁶.

O financiamento e as receitas das autarquias locais sofreram alterações:

- O valor do FEF passa a ser igual a 25,3% da média aritmética simples das receitas provenientes dos impostos do IRS, do IRC e do IVA.
 - A repartição do FEF passa a ser 50% como FGM e 50% como FCM.
 - A distribuição do FGM é alterada sendo distribuído 5% igualmente para todos os municípios; 65% em razão direta da população; 25% na razão direta da área em função da amplitude altimétrica do município e 5% em razão direta da área afeta à Rede Natura 2000; ou 20% na razão direta da área ponderada por um fator de amplitude altimétrica do município e 10% na razão direta da área afeta à Rede Natura 2000¹³⁷.
- A participação Variável no IRS: segundo o art.º 20º os municípios têm direito, em cada ano, a uma participação variável até 5% do IRS dos sujeitos passivos (s.p.)

¹³⁴ Art.º 7º da Lei 2/2007, de 15 de janeiro.

¹³⁵ “Pode, excecionalmente, ser inscrita na Lei do Orçamento do Estado uma dotação global afeta aos diversos ministérios, para financiamento de projetos de interesse nacional a desenvolver pelas autarquias locais, de grande relevância para o desenvolvimento regional e local, correspondentes a políticas identificadas como prioritárias naquela lei, de acordo com os princípios da igualdade, imparcialidade e justiça (nº 2). O Governo e os Governos Regionais podem, ainda, tomar providências orçamentais necessárias à concessão de auxílios financeiros às autarquias locais, nas seguintes situações: a) Calamidade pública; b) Municípios negativamente afetados por investimentos da responsabilidade da administração central; c) Circunstâncias graves que afetem drasticamente a operacionalidade das infraestruturas e dos serviços municipais de proteção civil; d) Reconversão de áreas urbanas de génese ilegal ou programas de reabilitação urbana quando o seu peso relativo transcenda a capacidade e a responsabilidade autárquica nos termos da lei (nº 3)”.

¹³⁶ Art.º 8º nº 2 da Lei 2/2007, de 15 de janeiro.

¹³⁷ “Discriminam-se positivamente os municípios nos quais uma parcela de território está classificada como Rede Natura 2000 ou a sua área protegida não integra aquela rede; o peso significativo da distribuição assenta na população, em detrimento do critério relativo ao número de freguesias, reduzindo-se para 5% a parcela de FGM a ser distribuído igualmente por todos os municípios. Tais alterações nos critérios de distribuição do FGM fomentam a racionalização territorial, penalizando a fragmentação autárquica”. Proposta de Lei nº 92/X, p.2. [Consult.24-10-2013]. Disponível em www.parlamento.pt.

com domicílio fiscal na respetiva circunscrição territorial, dependendo esta participação de deliberação sobre a percentagem de IRS pretendido pelo município. Caso a deliberação seja inferior à taxa mínima definida de 5%, o produto da diferença da taxa e a coleta líquida é considerado dedução à coleta do IRS, a favor do s.p.¹³⁸.

- A criação do Fundo Social Municipal (FSM): o que, segundo o art.º 24º, constitui uma transferência do O.E. consignada ao financiamento de despesas determinadas, relativas a atribuições e competências dos municípios associados a funções sociais, nomeadamente a educação, a saúde ou a ação social¹³⁹.

- A derrama que, nas anteriores leis das finanças locais, incidia sobre a coleta (10%) do IRC, passa a incidir sobre o lucro tributável, tendo como limite máximo 1,5%.

Esta lei trouxe, ainda, como inovador, o estabelecido no nº 2 do art.º 13º, que confere aos municípios o poder de deliberar sobre a cobrança dos impostos municipais pelos seus próprios serviços ou pelos serviços de associação que os municípios integrem, aumentando, assim, os poderes tributários dos municípios.

8 – A SEXTA LEI DAS FINANÇAS LOCAIS – LEI 73/2013, DE 03 DE SETEMBRO

Volvidos sete anos sobre a entrada em vigor da Lei 2/2007, de 15 de janeiro, e Portugal continua a viver uma profunda crise económica que levou o governo a solicitar ajuda externa.

Com o Programa de Assistência Económica e Financeira, assinado com a União Europeia (U.E.), o Fundo Monetário Internacional (FMI) e o Banco Central Europeu

¹³⁸ “Este mecanismo de partilha de IRS é um instrumento essencial para a promoção da autonomia financeira local, promovendo a concorrência fiscal intermunicipal, aumentando o leque de receitas próprias dos municípios e responsabilizando os eleitos locais pelas suas decisões financeiras”. Proposta de Lei nº 92/X, p.2. [Consult.24-10-2013]. Disponível em www.parlamento.pt.

¹³⁹ “Trata-se de um instrumento de descentralização dinâmica de transferência de competências que financia as despesas elegíveis, legalmente definidas, nos domínios sociais – educação, saúde e ação social. Opta-se, aqui, pela consagração do princípio da consignação de receitas, na medida em que estas despesas associadas a este fundo relacionam-se intimamente com a igualdade de oportunidades e relativamente às quais deve vigorar o princípio da universalidade: todos os cidadãos devem ter acesso àqueles serviços, em qualquer parte do país, em qualquer ponto do território nacional e independentemente das preferências e programas políticos dos municípios”. Proposta de Lei nº 92/X, p.3. [Consult.24-10-2013]. Disponível em www.parlamento.pt.

(B.C.E.), Portugal comprometeu-se a proceder à revisão da Lei 2/2007, de 15 de janeiro.

Nesta revisão, procurou-se ajustar as receitas autárquicas à realidade atual, aumentar a exigência e transparência ao nível da prestação de contas, bem como dotar as finanças locais dos instrumentos necessários para garantir a efetiva coordenação entre a administração central e local, contribuindo, assim, para o controlo orçamental e para a prevenção de situações de instabilidade e desequilíbrio financeiro. No plano das autarquias locais, o objetivo do governo é tornar as receitas dos municípios mais transparentes aliada a uma menor dependência do mercado imobiliário. Relativamente às receitas municipais, pretende esta nova lei eliminar o Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT), a partir de 2016, tendo em conta o aumento da receita do Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI)¹⁴⁰.

O aumento de IMI previsto resulta da avaliação geral dos prédios urbanos que decorreu no ano de 2012 e princípios de 2013.

O art.º 15 do D.L. 287/2003, de 12 de novembro, estabelece que, enquanto não se procedesse à avaliação geral, os prédios urbanos já inscritos na matriz seriam avaliados, nos termos do CIMI, aquando da primeira transmissão ocorrida após a entrada em vigor do CIMI, que se deu em 1/12/2001. O nº 4 deste mesmo artigo prevê uma avaliação geral dos prédios urbanos no prazo máximo de dez anos após a entrada em vigor do CIMI (até 1/12/2013). Com o Programa de Assistência Económica e Financeira, Portugal viu-se obrigado a proceder à avaliação geral dos prédios urbanos, já prevista mas ainda não efetuada.

Com base nos valores patrimoniais tributários atribuídos com a nova avaliação (em muitos prédios verificou-se um aumento significativo do valor patrimonial), o governo prevê um aumento da receita do IMI. No entanto e para que esses aumentos não afetassem em demasia a economia das famílias portuguesas (já a sentir os efeitos económicos da crise), no art.º 15º-O¹⁴¹, o governo previu uma cláusula de salvaguarda para os anos de 2012 e 2013, logo, para o imposto que será liquidado em 2013 e 2014.

¹⁴⁰ Proposta de Lei nº 122/XII/2ª, p. 2-4. [Consult.29-08-2013]. Disponível em www.nedal.uminho.pt.

¹⁴¹ A Lei 60-A/2011, de 30 de novembro, alterou o art.º 15º do D.L. 287/2003, de 12 de novembro e aditou vários artigos (art.º 15 – A a 15 – O).

Assim e caso não se estenda o período da cláusula de salvaguarda aos anos seguintes, em 2015, quando os sujeitos passivos deste imposto receberem a nota de cobrança de 2014, vão sentir o verdadeiro aumento do IMI. Com este aumento pretendia o governo abdicar, do IMT em 2016.

O governo, em 24/07/2013, assinou um acordo com a Associação Nacional de Municípios Portugueses e a Associação Nacional de Freguesias de forma a viabilizar as propostas de Leis das Finanças Locais e de Atribuição e Competências das Autarquias Locais e Entidades Intermunicipais.

Para o Governo estes acordos são mais um passo para atingir a sustentabilidade das finanças públicas. O diálogo entre o Governo, a Associação Nacional de Municípios Portugueses e a Associação Nacional de Freguesias permitiu um consenso em assuntos como, por exemplo, o processo de eliminação do Imposto Municipal de sobre Transmissões Onerosas de Imóveis, cuja extinção estava prevista para 2016, estabelecendo-se, agora, que as taxas serão gradualmente reduzidas, a partir desse ano e que a eliminação do imposto ocorre, apenas, em 2018. Um outro exemplo corresponde à fixação da participação dos municípios no Fundo de Equilíbrio Financeiro em 19,5%. Com estas alterações pretende-se que, ultrapassada a crise financeira, se crie um quadro estável para o futuro¹⁴².

Este acordo não mereceu o consenso dos autarcas levando a algumas críticas:

- O presidente da Associação Nacional dos Autarcas do Partido Socialista (ANA – PS), em conferência de imprensa, manifestou a sua discordância e indignação pelo facto de a ANMP ter assinado um acordo que procura viabilizar uma lei das finanças locais que é, indiscutivelmente, a pior lei de finanças locais desde o 25 de Abril. Alega o autarca que o acordo reduz, de uma forma dramática, transferências de verbas do Orçamento do Estado para os municípios e põe em causa a sua própria autonomia, considerando que o Governo agravou a crise e retirou às autarquias a capacidade de resposta para auxiliar os que mais precisam¹⁴³.

¹⁴² PORTUGAL. Ministério das Finanças (2013) – *Cerimónia de Assinatura dos Acordos entre o Governo de Portugal e a Associação Nacional de Municípios Portugueses e a Associação Nacional de Freguesias*, pp. 1 - 4. [consult. 02 Dez. 2013]. Disponível em <http://www.portugal.gov.pt/pt/os-ministerios/ministerio-das-financas/mantenha-se-atualizado/20130724-mef-acordos-anmp-anafre.aspx>.

¹⁴³ LUSA (25-07-2013) – Autarcas socialistas “indignados” com o acordo entre a Associação de Municípios e Governo. *Negócios on-line*. [Consultado em 29-08-2013]. Disponível em www.jornaldenegocios.pt.

- Também Mário de Almeida¹⁴⁴ considerou que os interesses do poder local não foram devidamente salvaguardados, sendo a assinatura do acordo inadequada e inoportuna¹⁴⁵.

Assim, surge uma nova “Lei de Finanças Locais”, aprovada pela Lei 73/2013, de 03 de setembro, que entrou em vigor a 01 de janeiro de 2014, revogando a lei 2/2007, de 15 de janeiro.

A lei 73/2013, de 03 de setembro, estabelece o Regime Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Municipais, desaparecendo a designação que vinha a ser usada “Lei das Finanças Locais”. No artigo 2º são feitas várias definições, estabelecendo a al. a) a definição de autarquias locais, nela incluindo os municípios e as freguesias.

A nova lei enumera uma série nova de princípios que devem pautar a atividade financeira das autarquias.

O princípio da legalidade, agora consagrado expressamente, estabelece que a atividade financeira das autarquias está sujeita à Constituição da República Portuguesa (CRP), à lei e ao Direito da U.E.. Mantém-se a disposição de que é nula qualquer deliberação das autarquias locais que envolva o exercício de poderes tributários e/ou determine o lançamento de taxas, não previstas na lei.

Este princípio não é uma novidade, uma vez que o princípio da autonomia financeira dos municípios e freguesias, nº 3 art.º 3º da Lei 2/2007, de 15 de janeiro, já previa as limitações ao exercício dos poderes tributários por parte das autarquias.

O princípio da estabilidade orçamental que deve estar subjacente à aprovação e execução dos orçamentos, pressupõe a sustentabilidade financeira das autarquias locais, não podendo as autarquias assumir compromissos que ponham em causa a sua estabilidade financeira.

O princípio da transparência impõe o dever de informação mútua entre as autarquias e o Estado, bem como o dever de divulgar aos cidadãos, de forma acessível e rigorosa, a informação sobre a sua situação financeira.

O princípio da equidade intergeracional que estabelece a distribuição equitativa de benefícios e custos entre as gerações, de modo a não onerar excessivamente as gerações futuras.

¹⁴⁴ Ex presidente da Câmara Municipal de Vila do Conde.

¹⁴⁵ LUSA (13-08-2013) – Associação Nacional de Municípios diz que acordo com o governo ficou aquém dos objetivos. *Jornal i on-line*. [Consultado em 29-08-2013]. Disponível em www.ionline.pt.

O princípio da autonomia financeira, já consagrado nas Leis de Finanças Locais anteriores, surge com uma novidade, no âmbito dos Poderes Tributários dos Municípios. A al. d) do art.º 6º da lei 73/2013, de 03 de setembro, estabelece que os municípios, dada a sua autonomia financeira, podem liquidar, arrecadar, cobrar e dispor das receitas que, por lei, lhes sejam destinadas. Verifica-se, assim, uma alteração que confere aos municípios o poder de liquidar as receitas que por lei lhes sejam destinadas. Acrescenta a al. b) do art.º 15º que a possibilidade de liquidação e cobrança dos impostos e outros tributos a cuja receita tenham direito será definida em diploma próprio.

O FEF passa a ser 19,5% (na anterior Lei era 25,3%) da média aritmética simples da receita líquida proveniente do IRS, IRC e IVA, deduzida do montante afeto ao Índice Sintético de Desenvolvimento Social, nos termos do nº 2 do art.º 69º.

A Lei 73/2013, de 03 de setembro, criou o Fundo de Apoio Municipal (FAM). O FAM, é uma pessoa coletiva de direito público, dotada de autonomia administrativa e financeira¹⁴⁶, cujo objeto é prestar assistência financeira aos municípios que se encontrem em situação de endividamento¹⁴⁷. Enquadram-se nesta situação os municípios cuja dívida total se situa entre os 2,25 e 3 vezes a média da receita corrente líquida cobrada nos três exercícios anteriores¹⁴⁸. A estrutura, termos e condições de capitalização e funcionamento do FAM serão reguladas em diploma próprio¹⁴⁹. Uma das matérias que este diploma tem de regular são as fontes de financiamento, do FAM que incluem, obrigatoriamente, a participação do Estado e de todos os municípios¹⁵⁰.

Resulta desta norma “que estamos perante um fundo de resgate a autarquias sobre-endividadas para o qual as autarquias solventes serão obrigadas a contribuir”¹⁵¹.

Para Eduardo Paz Ferreira e Ana Perestrelo de Oliveira, estamos perante uma violação do princípio da autonomia financeira dos municípios. A autonomia na gestão das receitas dos municípios, bem como a disponibilidade da receita para a prossecução dos respetivos fins e atribuições, pressupostos da autonomia

¹⁴⁶ Art.º 62º nº 1 da Lei 73/2013, de 03 de setembro.

¹⁴⁷ Art.º 63º da Lei 73/2013, 03 de setembro.

¹⁴⁸ Art.º 58º nº 3 da Lei 73/2013, de 03 de setembro.

¹⁴⁹ Art.º 64º da Lei 73/2013, de 03 de setembro.

¹⁵⁰ Art.º 64º al. b) da Lei 73/2013, de 03 de setembro.

¹⁵¹ FERREIRA, Eduardo Paz; OLIVEIRA, Ana Perestrelo de – O Fundo de Apoio Municipal e o princípio da autonomia financeira das autarquias. *Questões Atuais de Direito Local – AEDRL*. Coimbra: Coimbra Editora. ISSN 2183-1300. Nº 1 (jan./março 2014), p. 61.

financeira, são aqui atingidas pelas regras do FAM¹⁵². Conforme parece resultar da lei, reduz-se as receitas disponíveis para algumas autarquias, que passam a ser afetadas a outras. Para além da titularidade da receita, a autonomia financeira implica a livre administração da receita. “Esta restrição da autonomia municipal tem de encontrar respaldo na Constituição”. Não basta invocar um princípio de solidariedade intermunicipal que implicaria a “mutualização da dívida” para justificação da reafectação das receitas; tal princípio implicará a correção de desigualdades entre os municípios mas não que uns municípios financiem outros municípios endividados¹⁵³. Estamos perante um mecanismo que obriga as autarquias locais cumpridoras a resolver problemas de endividamento alheios e motivados por quaisquer circunstâncias que não especificadas e que podem resultar de uma má gestão financeira. Os beneficiários deste fundo são autarquias que não cumpriram padrões de adequada gestão financeira¹⁵⁴, privando, assim, os municípios de receitas que lhes pertenciam, independentemente de terem proveniência estatal ou não¹⁵⁵.

Algumas críticas a esta nova “Lei das Finanças Locais” têm tido eco na comunicação social.

Para o Presidente da Câmara Municipal da Covilhã, Vitor Pereira, esta lei é “castradora e uma lei garrote”, que só vem acrescentar mais dificuldades às atuais¹⁵⁶.

Francisco Queirós¹⁵⁷ afirmou que esta nova lei asfixia os municípios que, por certo, os levará à morte, sendo uma oportunidade para os que se querem vingar do 25 de abril¹⁵⁸.

Para Fernando Seara¹⁵⁹, esta nova lei coincide com um novo ciclo autárquico, decorrente das alterações verificadas na gestão dos municípios, quer em consequência das eleições autárquicas realizadas a 29 de setembro de 2013 quer por via da reorganização administrativa. Os novos autarcas vão encontrar diversas

¹⁵² IDEM – *Ibidem*, p. 68-69.

¹⁵³ IDEM – *Ibidem*, p. 63.

¹⁵⁴ IDEM – *Ibidem*, p. 71.

¹⁵⁵ IDEM – *Ibidem*, p. 74.

¹⁵⁶ PEREIRA, Marta – *A Nova Lei das Finanças Locais é Castradora*. Rádio Clube da Covilhã. [Consult. 02 Dez. 2013]. Disponível em <http://psmunicipalcovilha.blogs.sapo.pt/19361.html>.

¹⁵⁷ Vereador pela CDU na Câmara Municipal de Coimbra.

¹⁵⁸ LUSA (2-12-2013) – CDU Lei das Finanças Locais é “vingança” contra o 25 de Abril. *Notícias ao Minuto*. (consult. 02 Dez. 2013). Disponível em <http://www.noticiasao minuto.com/politica/139127/lei-das-financas-locais-e-vinganca-contra-o-25-de-abril#.Upp7nYdnjQ0.gmail>.

¹⁵⁹ Ex-presidente da Câmara Municipal de Sintra.

restrições financeiras superiores às existentes até aqui, no entanto, vão ter a oportunidade de introduzir novas ideias, ser mais eficientes, arranjar novas formas de financiamento, gerir as autarquias de forma aberta e virada para os cidadãos, mas tendo sempre a preocupação de assegurar a sustentabilidade financeira a longo prazo¹⁶⁰.

¹⁶⁰ SEARA, Fernando (18-11-2013) – Finanças Locais. *Diário de Notícias*. [Consult. 09 Dez. 2013] Disponível em http://www.dn.pt/inicio/opiniao/interior.aspx?content_id=3538281.

CAPÍTULO III – AS AUTARQUIAS LOCAIS E O PODER TRIBUTÁRIO

1 – ENQUADRAMENTO

Os tributos incluem os impostos e as taxas. As autarquias têm direito à receita de alguns impostos e podem criar taxas, nos termos da lei. Neste capítulo, fazemos a distinção entre impostos e taxas, noções importantes para a compreensão do poder tributário das autarquias. A criação de impostos, quem e como os pode criar, está regulada constitucionalmente. Estando esta matéria sujeita ao princípio da legalidade fiscal, não podem as autarquias criar impostos, podendo, no entanto, fixar e criar taxas.

Os poderes tributários das autarquias manifestam-se nas leis das finanças locais, disporando a lei 73/2013, de 03 de setembro, que os municípios dispõem de poderes tributários quanto a impostos e outros tributos a cuja receita tenham direito, manifestando-se estes poderes tributários em alguns impostos, na fixação de taxas e concessão de isenções e benefícios fiscais.

2 – TRIBUTOS

Os tributos são uma receita cobrada pelo Estado ou por outros entes públicos e visam a satisfação das necessidades públicas, não tendo qualquer função sancionatória¹⁶¹.

A tributação tem como objetivo a satisfação das necessidades financeiras do Estado e de outras entidades públicas e promove a justiça social, a igualdade de oportunidades e as necessárias correções das desigualdades na distribuição da riqueza e do rendimento¹⁶².

A Lei Geral Tributária (LGT) consagra uma classificação tripartida ao tributo¹⁶³, quando consagra que os “tributos compreendem os impostos, incluindo os

¹⁶¹ SANCHES, Saldanha J.L. – *Manual de Direito...*, p. 21.

¹⁶² Art.º 103º nº 1 da Constituição da República Portuguesa e art.º 5 nº 1 da Lei Geral Tributária.

¹⁶³ SANCHES, Saldanha J.L. – *Manual de Direito...*, p. 21.

aduaneiros e especiais, e outras espécies tributárias criadas por lei, designadamente as taxas e demais contribuições financeiras a favor de entidades públicas”¹⁶⁴.

Assim, e de acordo com a LGT, os tributos agrupam-se em três figuras distintas: os impostos, as taxas e as contribuições especiais¹⁶⁵.

2.1 – IMPOSTOS

“Os impostos são criados por lei, que determina a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes”¹⁶⁶, assim consagra a Constituição da República Portuguesa.

Um dos elementos essenciais do Estado de Direito é o princípio da legalidade fiscal. Este princípio encontra-se consagrado no nº 2 do art.º 103º da CRP. A criação de impostos está sujeita à regra da reserva de lei, para a criação dos elementos essenciais dos impostos, não podendo eles deixar de constar de diploma legislativo. A reserva de lei tem que abranger a criação, a incidência e a taxa (elementos agressivos), mas também os benefícios e as garantias dos contribuintes (elementos favoráveis). A reserva de lei impõe-se em nome dos princípios da igualdade, da justiça e da transparência fiscal¹⁶⁷.

O imposto é uma prestação pecuniária que pode ser singular ou reiterada, que não tem ligação com qualquer contraprestação retributiva, exigida por uma entidade pública a uma outra entidade (sujeito passivo), utilizada exclusiva ou principalmente para a cobertura de despesas públicas¹⁶⁸.

Casalta Nabais decompõe o conceito de imposto em três elementos: um elemento objetivo, um elemento subjetivo e um elemento teleológico ou finalista.

¹⁶⁴ Art.º 3º nº 2 da Lei Geral Tributária.

¹⁶⁵ “Ao lado dos impostos, orientados sobretudo pelo princípio da capacidade contributiva, encontramos encargos tributários que, de forma mais ou menos completa, recorrem também ao princípio da equivalência como forma de legitimação e parâmetro de distribuição dos encargos tributários. Neste tipo de tributos, há características homogêneas de certos sujeitos (homogeneidade de grupo) que justificam que a tributação incida especialmente sobre eles, quer pela ligação especial do grupo ao fim público cuja tributação pretende especialmente concretizar (responsabilidade do grupo), quer pelo aproveitamento potencial pelo grupo daquele tributo, diferente do dos outros membros da comunidade (aproveitamento de grupo). São as chamadas contribuições especiais, previstas expressamente pelo nosso legislador”. Como exemplo de contribuições especiais temos: o IMI; as contribuições para a melhoria; os impostos especiais sobre o consumo; os tributos parafiscais (contribuições para a segurança social) - SANCHES, Saldanha J.L. – *Manual de Direito...*, pp. 53-59.

¹⁶⁶ Art.º 103º nº 2 da Constituição da República Portuguesa.

¹⁶⁷ CANOTILHO, J.J. Gomes; MOREIRA, Vital – *Constituição da República...*, p.1091.

¹⁶⁸ SANCHES, Saldanha J.L. – *Manual de Direito...*, p. 22.

- Elemento objetivo – o imposto é uma prestação pecuniária, traduzida em dinheiro, unilateral, a que não corresponde nenhuma contraprestação específica a favor do contribuinte, definitiva – não há lugar a qualquer reembolso, restituição ou indemnização - e coativa, estabelecida por lei.
- Elemento subjetivo – o imposto é uma prestação exigida a - ou devida por - detentores individuais ou coletivos de capacidade contributiva, a favor de entidades que exerçam funções ou tarefas públicas.
- Elemento teleológico – o imposto é exigido pelas entidades que exerçam funções públicas para a realização dessas funções, desde que não tenham carácter sancionatório¹⁶⁹.

2.2 – TAXAS

As taxas destinam-se à cobertura das despesas das entidades públicas¹⁷⁰.

Ao contrário dos impostos, as taxas não se encontram sujeitas ao princípio da legalidade fiscal, o que se encontra sujeito a este princípio é a criação do regime geral das taxas¹⁷¹.

As taxas podem ser criadas através de D.L., diploma legislativo do governo, ou através de regulamentos. Quando criadas por regulamentos têm que respeitar o princípio da legalidade da administração, ou seja, as taxas podem ser criadas por regulamento desde que exista lei prévia habilitante¹⁷².

¹⁶⁹ NABAIS, José Casalta – *O Dever Fundamental de Pagar Impostos*. 3ª Reimpressão. Coimbra: Almedina, 2012, pp.224-225 e NABAIS, José Casalta – *Direito Fiscal*. 5ª ed. Coimbra: Almedina, 2013, p. 38.

Os impostos são prestações patrimoniais, objeto de uma relação obrigacional, legais, na titularidade de entidades que exercem funções públicas e para satisfazer os fins próprios destas. CAMPOS, Diogo Leite de (2007) – *As Três Fases de Princípios Fundamentantes do Direito Tributário*. [Consult. 14-03-2014]. Disponível em

http://www.oa.pt/Conteudos/Artigos/detalhe_artigo.aspx?ide=30777&idsc=59032&ida=59061.

¹⁷⁰ SANCHES, Saldanha J.L. – *Manual de Direito...*, p. 30.

¹⁷¹ Art.º 165º nº 1 al. i) da CRP – “A actual Constituição só estabelece reserva de lei (lei da Assembleia da República ou, por se tratar de uma reserva relativa de competência, de lei do Governo, autorizado por lei – art.º 168º nº 1 al. i)) quanto à criação dos impostos e sistema fiscal”. - Tribunal Constitucional – *Processo nº 286/94*, de 15 de novembro de 1995. Relator Conselheiro Ribeiro Mendes. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/19950640.html>.

A lei 53-E/2006, de 29 de dezembro, aprovou o Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais (RGTA), alterada pela Lei 64-A/2008, de 31 de dezembro e pela Lei 117/2009, de 29 de dezembro.

¹⁷² SILVA, Suzana Tavares da - *As taxas e a Coerência do Sistema Tributário*. Braga: Cejur – Centro de Estudos Jurídicos do Minho, 2008, p. 8.

As taxas assentam na prestação concreta de um serviço público, na utilização de um bem do domínio público ou na remoção de um obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares¹⁷³.

As taxas têm um carácter bilateral ou sinalagmático, em que existem obrigações para ambos os sujeitos, obrigações que estão unidas por um vínculo de reciprocidade, de interdependência. O montante da taxa deve ter uma estreita relação de proximidade com o serviço prestado¹⁷⁴.

O conceito de taxa assenta na bilateralidade ou na natureza sinalagmática, ou seja, a existência de uma contraprestação, por parte do Estado ou demais entidades públicas, que justifica o seu pagamento¹⁷⁵.

A taxa diferencia-se do imposto pelo seu carácter bilateral enquanto o imposto tem um carácter unilateral.

A taxa é uma forma de financiamento de serviços divisíveis que facultam vantagens ou satisfações individualizadas a quem os utiliza¹⁷⁶. Os impostos visam o financiamento dos serviços públicos indivisíveis que proporcionam vantagens à coletividade enquanto tal, independentemente de certo cidadão, enquanto membro dessa coletividade, receber vantagens ou não¹⁷⁷.

3 – OS PODERES TRIBUTÁRIOS DAS AUTARQUIAS

O poder tributário é um poder soberano, um poder qualificado, que se manifesta na competência para criar, modificar ou extinguir impostos a título originário e sem outros limites senão os decorrentes da Constituição¹⁷⁸.

O poder tributário pode também ser autónómico: regional ou local, a exercer nos termos da Constituição e da lei, se for originário, ou só nos termos da lei, se for derivado¹⁷⁹.

¹⁷³ Art.º 4 n.º 2 da Lei Geral Tributária.

¹⁷⁴ CAMPOS, Diogo Leite de (2007) – *As Três Fases de Princípios Fundamentantes do Direito Tributário*. [Consult. 14-03-2014]. Disponível em http://www.oa.pt/Conteudos/Artigos/detalhe_artigo.aspx?ide=30777&idsc=59032&ida=59061.

¹⁷⁵ Tribunal Constitucional – *Processo nº 215/2005*, de 30 de janeiro de 2007. Relator Conselheiro Paulo Mota Pinto. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20070068.html>.

¹⁷⁶ Neste sentido também, SANCHES, Saldanha J.L. – *Manual de Direito...*, p. 31.

¹⁷⁷ CAMPOS, Diogo Leite de (2007) – *As Três Fases de Princípios Fundamentantes do Direito Tributário*. [Consult. 14-03-2014]. Disponível em http://www.oa.pt/Conteudos/Artigos/detalhe_artigo.aspx?ide=30777&idsc=59032&ida=59061.

¹⁷⁸ NABAIS, José Casalta – *O Dever Fundamental de...*, pp. 300-301.

¹⁷⁹ IDEM – *Ibidem*, pp. 300-301.

Assim, e num Estado unitário como o nosso, o que acabamos de referir significa que o poder tributário soberano cabe exclusivamente ao órgão de soberania do Estado com competência legislativa primária que, por força da reserva de lei, há-de ser sempre, num primeiro momento, a Assembleia da República, podendo esta autorizar o governo a exercer tal poder tributário¹⁸⁰.

O poder de criar impostos é um poder constitucional. A Constituição tem que indicar o titular do poder soberano, bem como os demais titulares do poder tributário originário e os termos em que estes o podem exercer, e deve conter abertura para o legislador ordinário atribuir o poder tributário derivado e os termos em que essa atribuição se pode fazer¹⁸¹.

O poder tributário das regiões autónomas e das autarquias¹⁸² é um poder originário subprimário, de segundo grau, subordinado ou condicionado, pois os limites ou contornos do quadro em que pode ser exercido constam da lei, sendo o mesmo efetivado através de normas subprimárias ou de segundo grau. O poder tributário regional é concretizado através da lei regional. O poder tributário das autarquias locais é concretizado através de regulamentos¹⁸³.

As regiões autónomas e as autarquias locais dispõem de órgãos eleitos, pelo que participam nos poderes tributários do Estado, nas suas várias componentes: na criação de impostos, na sua adaptação, nos direitos sobre a cobrança realizada ou, em menor grau, nos poderes administrativos da aplicação da lei fiscal. “Os poderes tributários concretizam a sua autonomia financeira, que é o substrato material da sua autonomia político-administrativa”¹⁸⁴.

A revisão Constitucional de 1997 acrescentou o nº 4 ao art.º 238º da CRP: “as autarquias locais podem dispor de poderes tributários, nos casos e nos termos previstos na lei”. A CRP prevê, assim, a atribuição de poderes tributários às

¹⁸⁰ IDEM – *Ibidem*, pp. 300-301.

¹⁸¹ IDEM – *Ibidem*, pp. 300-301.

¹⁸² “A Constituição foi mais generosa com as regiões autónomas do que com as autarquias locais, pois que, quanto às primeiras, alude a um poder que expressamente comporta a configuração dos tipos – ainda que se trate de uma *adaptação* -, para, quanto às segundas, utilizar uma fórmula no plural (*poderes tributários*), com o intuito obviamente restrito e evitando repetir a alusão ao carácter próprio dos poderes concedidos”. – XAVIER, António da Gama Lobo (2006) – *Consulta*, p. 10. [Consult. 20-06-2014]. Disponível em www.cm-agueda.pt.

¹⁸³ NABAIS, José Casalta – *O Dever Fundamental de...*, p. 287.

¹⁸⁴ SANCHES, Saldanha J.L. – *Manual de Direito...*, p. 99.

autarquias, sem qualquer restrição de ordem material, ainda que sob condição de que esses poderes sejam definidos por lei¹⁸⁵.

Para Jorge Miranda e Rui Medeiros, o nº 4 do art.º 238º da CRP consagra a possibilidade de uma maior importância dos instrumentos tributários no modelo de financiamento das autarquias, o que se verifica na nova legislação sobre finanças locais. A norma não esclarece sobre a natureza e extensão dos poderes tributários, ainda que os mesmos se encontrem condicionados pelo princípio da legalidade fiscal¹⁸⁶.

O exercício de poderes tributários pelas autarquias locais é, apenas, uma solução de entre várias para a garantia da sua autonomia financeira e, precisamente por isso, a atribuição desses poderes não surge no art.º 238º nº 4 da CRP como um imperativo mas como uma faculdade de que o legislador ordinário “se há-de servir nos casos e nos termos, que julgue acertados”¹⁸⁷.

A atribuição de poderes tributários aos municípios deve visar, essencialmente, dois objetivos: obter recursos que permitam aos municípios realizar as despesas, e legitimar o poder local mediante a sua responsabilização político-financeira pelos recursos que vão utilizar¹⁸⁸.

O direito à receita tributária e o poder tributário de criar ou conformar os tributos públicos pelas autarquias locais, concretizam-se nas leis das finanças locais, atualmente a lei 73/2013, de 03 de setembro, apresentando um certo grau de complexidade¹⁸⁹.

Dispõe o regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais¹⁹⁰ (a novíssima lei das finanças locais), que os municípios dispõem de poderes tributários quanto a impostos e outros tributos a cuja receita tenham direito¹⁹¹.

Assim, dentro dos seus poderes tributários os municípios:

- Têm direito de acesso à informação atualizada dos impostos municipais e da derrama, liquidados e cobrados, por parte dos serviços do Estado, quando estes

¹⁸⁵ SANCHES, Saldanha J.L. (2001) – *Poderes Tributários dos Municípios e Legislação Ordinária*, p.117. [Consult. 24-06-2013]. Disponível em www.saldanhasanches.pt.

¹⁸⁶ MIRANDA, Jorge; MEDEIROS, Rui – *Constituição Portuguesa Anotada*, Tomo III. Coimbra: Coimbra Editora, 2007, p. 464.

¹⁸⁷ VASQUES, Sérgio – *O sistema de tributação local e a derrama*, p. 117-118. [Consult. 05-07-2013]. Disponível em www.sergiovasques.com.

¹⁸⁸ SANCHES, Saldanha J.L. – *Manual de Direito...*, p. 107.

¹⁸⁹ VASQUES, Sérgio – *O sistema de tributação local e a derrama*, p.118. [Consult. 05-07-2013]. Disponível em www.sergiovasques.com.

¹⁹⁰ Lei 73/2013, de 03 de setembro.

¹⁹¹ Art.º 15º da Lei 73/2013, de 03 de setembro.

asseguram a sua liquidação e cobrança. A Autoridade Tributária (AT) fornece à Associação Nacional de Municípios Portugueses (ANMP) informação, desagregada por município, sobre as relações financeiras entre o Estado e o conjunto de municípios e fornece a cada município informação relativa à liquidação e cobrança de impostos municipais e transferências de receita para o município. Esta informação é disponibilizada por via eletrónica e atualizada mensalmente, tendo cada município acesso apenas à informação relativa à sua situação financeira¹⁹².

- Podem proceder à liquidação e cobrança dos impostos e outros tributos a cuja receita tenham direito, nos termos a definir em diploma próprio¹⁹³. As Câmaras Municipais podem deliberar proceder à cobrança dos impostos municipais, pelos seus próprios serviços ou pelos serviços de entidades intermunicipais que integram, nos termos a definir por diploma próprio¹⁹⁴.

- Podem cobrar coercivamente os impostos e outros tributos a cuja receita tenham direito, a definir em diploma próprio¹⁹⁵.

- Podem conceder isenções e benefícios fiscais¹⁹⁶.

- Têm direito a ser compensados pela concessão, por parte do governo, de benefícios fiscais relativos a impostos e outros tributos a cuja receita tenham direito¹⁹⁷.

- Têm outros poderes tributários previstos em legislação tributária¹⁹⁸.

Os municípios têm poderes tributários em impostos a cuja receita têm direito, que passam pelo exercício de qualquer das formas de poder tributário – quanto à criação

¹⁹² Art.º 15º al. a), art.º 17º nºs. 6 e 7 da Lei 73/2013, de 03 de setembro.

¹⁹³ O art.º 11º da Lei 2/2007, de 15 de janeiro (Anterior Lei das Finanças Locais), na alínea b), previa a possibilidade de liquidação e cobrança dos impostos e outros tributos a cuja receita tinham direito, por parte dos municípios, a definir em diploma próprio. No entanto, durante a vigência desta lei (01/01/2007 a 31/12/2013) nunca foi aprovado e publicado tal diploma. A nova lei 73/2013, de 03 de setembro, continua a prever que a liquidação e cobrança de impostos por parte do município será definido em diploma próprio, mas também, até à data de hoje (16/11/2014) tal diploma ainda não foi aprovado.

¹⁹⁴ Art.º 15º al. b) e art.º 17º nº 2 da Lei 73/2013, de 03 de setembro.

O Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), aprovado pelo D.L. nº 215/89, de 1 de julho, estabelece o conceito de benefício fiscal. “Consideram-se benefícios fiscais, as medidas de caráter excecional instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam superiores ao da própria tributação que impedem. São benefícios fiscais as isenções, as reduções de taxas, as deduções à matéria coletável, as amortizações e reintegrações aceleradas e outras medidas fiscais que obedeçam às características enunciadas no número anterior” (nº 1 e nº 2 do art.º 1º do EBF).

¹⁹⁵ Art.º 15º al. c) da Lei 73/2013, de 03 de setembro.

¹⁹⁶ Art.º 15º al. d) e art.º 16º nº 2 da Lei 73/2013, de 03 de setembro.

¹⁹⁷ Art.º 15º al. e) e art.º 16º nº 4 da Lei 73/2013, de 03 de setembro.

¹⁹⁸ Art.º 15º al. f) da Lei 73/2013, de 03 de setembro.

de impostos, quanto ao produto da sua cobrança e quanto à administração tributária instrumental¹⁹⁹ a saber:

- Poderes quanto à fixação da taxa do IMI, bem como à sua receita²⁰⁰.
- Poderes quanto ao produto do Imposto Único de Circulação (IUC)²⁰¹.
- Poderes quanto à fixação da taxa da derrama e direito a essa receita²⁰².
- Poderes de desagramento do IRS²⁰³.
- Receita de encargos de mais-valias²⁰⁴.

Para Casalta Nabais, o poder tributário dos municípios concretiza-se em três manifestações: duas positivas e uma negativa²⁰⁵.

A primeira manifestação positiva do poder tributário verifica-se no poder de fixação das taxas do IMI, pelas Assembleias Municipais. A segunda manifestação refere-se a um poder tributário traduzido no lançamento da chamada derrama²⁰⁶.

Como já referido, os municípios não têm o poder de criar impostos²⁰⁷, mas tão-somente o poder de fixar e aprovar as taxas de impostos a cuja receita tenham direito, como sejam o IMI, a derrama e a percentagem de participação do IRS, não ferindo, com isso, o princípio da legalidade fiscal, uma vez que os limites das taxas já estão fixadas na lei, podendo as autarquias – dentro dos poderes tributários que lhe são conferidos de acordo com o princípio da autonomia local e financeira – apenas fixar a taxa²⁰⁸.

¹⁹⁹ SANCHES, Saldanha J.L. – *Manual de Direito...*, pp. 108-109.

²⁰⁰ Art.º 14 al. a) da lei 73/2013, de 03 de setembro e art.º 112º do CIMI.

²⁰¹ Art.º 14 al. c) da lei 73/2013, de 03 de setembro.

²⁰² Art.º 14º al. a) e art.º 18º da Lei 73/2013, de 03 de setembro.

²⁰³ Art.º 26º da Lei 73/2013, de 03 de setembro.

²⁰⁴ Art.º 14º al. f) da Lei 73/2013, de 03 de setembro. Estamos perante um tributo ou contribuição especial que incide principalmente sobre prédios rústicos que, em virtude de “simples aprovação do plano de urbanização” ou de obras de urbanização, aumentam consideravelmente de valor e cuja taxa é de 50% dessas mais-valias. Para Casalta Nabais que perfilha uma *summa divisio* dos tributos – unilaterais (impostos) e bilaterais (taxas) – este tributo é em termos jurídico-constitucionais um imposto, cuja competência tributária cabe por inteiro à administração municipal. NABAIS, Casalta – O Quadro Jurídico das Finanças Locais em Portugal. *Revista Ibero Americana de Derecho Tributário*. Madrid. Nº5 (Maio/Agosto 1997), p. 375.

²⁰⁵ NABAIS, José Casalta – *A Autonomia Financeira...*, p. 37.

²⁰⁶ IDEM - *Ibidem*, p. 37.

Competência da Assembleia Municipal sob proposta da Câmara Municipal, art.º 25º da Lei 75/2013, de 12 de setembro.

²⁰⁷ “A constituição não impede que as autarquias tenham impostos próprios, mas proíbe certamente que as autarquias os possam criar ou sejam legalmente autorizadas a criá-los; a criação de impostos e a definição dos seus elementos essenciais constitui reserva de lei (art.º 103 n.º 2), constitucionalmente atribuídos à AR (art.º 165º n.º 1/i) e por isso vedado ao poder normativo local”. CANOTILHO, J.J. Gomes; MOREIRA, Vital – *Constituição da República...*, p. 731.

²⁰⁸ Tribunal Constitucional – *Processo nº 405/88*, de 16 de fevereiro de 1995. Relator Conselheiro Alves Correia. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/19950057.html> e

Apesar de não poderem criar impostos, as autarquias podem ser qualificadas de credores tributários²⁰⁹, uma vez que são titulares da receita desses impostos, não obstante a sua administração e gestão caber à administração fiscal do Estado²¹⁰.

O poder tributário negativo dos municípios, referido por Casalta Nabais, manifesta-se no poder relativo aos benefícios fiscais²¹¹ e também quanto ao poder de desagravamento do IRS.

A Assembleia Municipal pode, mediante proposta da Câmara Municipal, através de deliberação fundamentada, conceder isenções totais ou parciais relativamente a impostos e outros tributos próprios, por um período de cinco anos que podem ser renovados por igual período de tempo²¹².

Os municípios têm que ser ouvidos, e pronunciarem-se, num prazo máximo de 45 dias²¹³, quando forem concedidos benefícios fiscais relativos a impostos municipais que constituam contrapartida contratual de fixação de grandes projetos de investimento de interesse para a economia nacional, cujo reconhecimento compete ao Governo, devendo, também, ser informados sobre a despesa fiscal envolvida. Caso o município discorde da concessão do benefício tem o direito a ser compensado²¹⁴.

Têm sido levantadas dúvidas quanto à possibilidade da concessão de benefícios fiscais por parte dos municípios, por violação do princípio da legalidade fiscal, uma vez que está em causa a incidência dos impostos, que, nos termos da CRP, tem de ser definida por lei²¹⁵.

Em 2006, a Associação Nacional de Municípios Portugueses (ANMP), solicitou a António da Gama Lobo Xavier um parecer sobre o poder tributário dos municípios quanto aos benefícios fiscais. Para este fiscalista, a definição dos elementos essenciais dos impostos – a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes – estão subordinadas ao princípio da legalidade fiscal e, como tal, sujeitos à reserva relativa da competência legislativa da Assembleia da República²¹⁶.

Tribunal Constitucional – *Processo nº 1067/06*, de 29 de dezembro de 2006. Relator Conselheiro Pamplona de Oliveira. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20060711.html>.

²⁰⁹ ROCHA, Joaquim Freitas da – *Direito Financeiro...*, p. 126.

²¹⁰ NABAIS, José Casalta – *A Autonomia Financeira...*, p. 42.

²¹¹ IDEM – *Ibidem*, pp. 38-40.

²¹² Art.º 16º n.ºs. 2 e 3 da Lei 73/2013, de 03 de setembro.

²¹³ Os prazos contam-se nos termos do art.º 72º do CPA.

²¹⁴ Art.º 16º n.ºs. 4, 6 e 8 da Lei 73/2013, de 03 de setembro.

²¹⁵ SANCHES, Saldanha J.L. – *Manual de Direito...*, p. 112.

²¹⁶ XAVIER, António da Gama Lobo (2006) – *Consulta*, p. 1-3. [Consult. 20-06-2014]. Disponível em www.cm-agueda.pt.

A CRP consagra que as autarquias locais dispõem de autonomia administrativa e financeira, que comporta a existência de património e finanças próprios, bem como um poder regulamentar próprio que abrange a matéria tributária. O princípio da autonomia financeira das autarquias locais tem que ser compatível, de forma adequada, com a reserva de lei fiscal, de modo a permitir a delegação nas autarquias locais de competências de determinação e definição de elementos essenciais dos impostos²¹⁷.

A lei 42/98, de 6 de agosto, reconhecia às Assembleias Municipais (A.M.) um poder de concessão de benefícios fiscais relativos a impostos ou tributos a cuja receita os municípios tinham direito, não ofendendo a CRP, uma vez que este poder tributário estava dependente da existência de projetos de investimento de especial interesse para o desenvolvimento do município. Ao serem fixados requisitos para a atribuição de benefícios fiscais dá-se cumprimento à Constituição, satisfazendo as exigências mínimas da reserva fiscal, “ainda que os poderes tributários das autarquias sejam exercidos de forma casuística e individual”²¹⁸.

A proposta de Lei nº 92/X/1, que deu origem à lei 2/2007, de 15 de janeiro, no nº 2 do art.º 12º, confere às Assembleias Municipais o poder para conceder isenções totais ou parciais, mediante deliberação fundamentada e sob proposta da Câmara Municipal. Concedendo a lei um espaço amplo de livre decisão, que permite a definição integral dos pressupostos da atribuição dos benefícios fiscais, recomenda que as Assembleias Municipais adotem critérios vinculativos que confirmem previsibilidade mínima ao exercício dos seus poderes, garantindo o respeito pelo princípio da igualdade²¹⁹.

Não existindo um quadro legal que fixe as condições, critérios ou pressupostos para a concessão pelas autarquias de benefícios fiscais, a delegação destes poderes tributários, praticamente incondicionada, só será assegurada se forem as autarquias a definirem um quadro normativo que limite o exercício de tais poderes, designadamente por via regulamentar²²⁰. A existência de regulamentos que contenham, mesmo que de forma genérica, as condições mínimas de acesso aos

²¹⁷ XAVIER, António da Gama Lobo (2006) – *Consulta*, p. 28. [Consult. 20-06-2014]. Disponível em www.cm-agueda.pt.

²¹⁸ XAVIER, António da Gama Lobo (2006) – *Consulta*, p. 29. [Consult. 20-06-2014]. Disponível em www.cm-agueda.pt.

²¹⁹ XAVIER, António da Gama Lobo (2006) – *Consulta*, p. 29. [Consult. 20-06-2014]. Disponível em www.cm-agueda.pt.

²²⁰ XAVIER, António da Gama Lobo (2006) – *Consulta*, p. 29. [Consult. 20-06-2014]. Disponível em www.cm-agueda.pt.

benefícios ou a enumeração dos interesses públicos que se podem sobrepor ao interesse da tributação regra, permitiria atenuar a intensidade da legalidade fiscal, preservando-lhe uma moderação tolerável²²¹. O exercício destes poderes não pode estar em conflito com o poder tributário do Estado. Assim sendo, os benefícios criados por lei mantêm a sua vigência e têm que ser integralmente respeitados, não podendo ser reduzidos ou derrogados pelas autarquias locais²²².

Para Casalta Nabais, não se verifica a inconstitucionalidade uma vez que estes benefícios têm um carácter transitório, ou seja, podem ser concedidos por cinco anos, podendo ser renovados uma vez por igual período de tempo²²³.

Na opinião de Vasco Valdez, para que este poder tributário possa ser exercido, ter-se-ão de cumprir certos requisitos: a Câmara Municipal, e de forma fundamentada, tem que propor à Assembleia Municipal tal isenção; as isenções têm que obedecer ao princípio da igualdade, de onde resulta que para situações idênticas será dada a mesma solução; a criação de um regulamento que estipule: as regras essenciais que condicionam a obtenção da isenção, os procedimentos a serem seguidos com vista à verificação do pedido e o prazo da isenção, que não poderá ultrapassar os dez anos (cinco anos mais prorrogação por mais cinco).

Se se cumprirem estes requisitos, encontra-se cumprido o requisito constitucional que atribui competência tributária aos municípios e que foi concretizado pela Lei das Finanças Locais²²⁴.

Apesar das autarquias não poderem criar impostos, nada impede que não possam criar outros tributos, como as taxas, que podem ser criadas por via regulamentar²²⁵.

O poder regulamentar, concedido constitucionalmente às autarquias locais²²⁶, visa permitir que estas possam, através de medidas adequadas, ordenar a vida local de modo a obter uma melhor satisfação das necessidades coletivas da respetiva comunidade²²⁷.

Os regulamentos locais têm que respeitar a Constituição e as leis, os regulamentos do governo e das autarquias de grau superior (freguesia – município – região), ou

²²¹ XAVIER, António da Gama Lobo (2006) – *Consulta*, p.22. [Consult. 20-06-2014]. Disponível em www.cm-agueda.pt.

²²² XAVIER, António da Gama Lobo (2006) – *Consulta*, p. 30. [Consult. 20-06-2014]. Disponível em www.cm-agueda.pt.

²²³ NABAIS, José Casalta – *A Autonomia Financeira...*, pp. 40-41.

²²⁴ VALDEZ, Vasco – *Autonomia Tributária dos Municípios*. Porto: Vida Económica, 2014, p. 327.

²²⁵ ROCHA, Joaquim Freitas da – *Direito Financeiro...*, p. 45.

²²⁶ Art.º 241º da Constituição da República Portuguesa.

²²⁷ OLIVEIRA, António Cândido de – *Direito das Autarquias...*, p. 220.

das autoridades com poder tutelar. O poder regulamentar próprio das autarquias só pode incidir sobre matéria ou interesses próprios das autarquias, estando-lhes vedadas matérias que constituem reserva de lei, segundo o princípio da legalidade²²⁸. Os regulamentos têm que respeitar o princípio da precedência de lei, ou seja, qualquer regulamento deve indicar expressamente a lei (ato legislativo) que visa regulamentar²²⁹, ou que define a competência objetiva e subjetiva para a sua emissão²³⁰.

Nos termos do regime geral das taxas, as autarquias podem criar taxas, respeitando para tanto os princípios da equivalência jurídica, da justa repartição dos encargos públicos e da publicidade. As taxas têm que incidir sobre as utilidades prestadas aos particulares, geradas pela atividade dos municípios ou que resultam da realização de investimentos municipais²³¹.

Quanto aos poderes tributários dos municípios, no que respeita a taxas, a competência tributária, a capacidade tributária ativa e a titularidade da receita cabe aos municípios. A administração municipal gere e arrecada – lança, liquida e cobra – as taxas municipais, estabelecendo entre o município – sujeito ativo – e os contribuintes – sujeito passivo – as correspondentes relações tributárias²³².

Assim, no que respeita aos poderes tributários relativamente às taxas pode-se dizer que os municípios têm todos os poderes tributários, ou seja, o poder tributário (*stricto sensu*), a competência tributária, a capacidade tributária ativa, e a titularidade da respetiva receita²³³.

Mediante o exposto põem-se-nos duas questões: têm as autarquias um verdadeiro poder tributário? Podem e/ou devem as autarquias locais criar impostos?

Para responder à primeira questão vejamos a opinião de alguns autores.

Para Saldanha Sanches, apesar da Lei Constitucional atribuir poderes tributários aos municípios e apesar da congruência entre a habilitação constitucional e a estrutura política do poder local, apenas na área das taxas os poderes tributários têm sido concedidos²³⁴.

²²⁸ CANOTILHO, J.J. Gomes; MOREIRA, Vital – *Constituição da República...*, pp. 740-742.

²²⁹ ROCHA, Joaquim Freitas da – *Direito Financeiro...*, p. 45.

²³⁰ Art.º 112º n.º 7 da CRP.

²³¹ Art.º 20 da Lei 73/2013, de 03 de setembro.

²³² NABAIS, José Casalta – *A Autonomia Financeira...*, pp. 53-55

²³³ IDEM - *Ibidem*, pp. 53.

²³⁴ SANCHES, Saldanha J.L. (2001) – *Poderes Tributários dos Municípios e Legislação Ordinária*, p.117. [Consult. 24-06-2013]. Disponível em www.saldanhasanches.pt.

Sérgio Vasques refere que se pode garantir a autonomia financeira às autarquias através da consagração de um direito à receita tributária, afetando-lhe alguns impostos, ou a percentagem das receitas fiscais, não lhe sendo reconhecido, no entanto, um verdadeiro poder tributário, ou seja o poder de criar ou conformar os tributos públicos. As várias leis sobre a fiscalidade local portuguesa, concentraram-se primeiro no problema do direito à receita e, só depois, no poder tributário verdadeiro e próprio, esse poder de criar e conformar tributos públicos²³⁵.

Para Joaquim Freitas da Rocha, a titularidade e o exercício de poderes tributários próprios devem ser entendidos nos termos em que a ordem normativa os modela, não se podendo retirar a ideia que se trata de uma autonomia tributária plena ou, muito menos, de uma soberania tributária ou fiscal. Dispondo as autarquias, quanto aos impostos, de meros poderes aplicativos (não podendo criar impostos e a definição dos seus elementos essenciais: incidência, taxa, benefícios fiscais e garantias dos contribuintes) elas não poderão criar impostos, nem sequer modelar as suas bases de incidência, pelo que “não se pode afirmar que elas disponham de soberania fiscal”, embora possam ser qualificadas de credores tributários²³⁶.

E por tudo quanto foi dito, afigura-se-nos que as autarquias não possuem um verdadeiro poder tributário. As autarquias não podem, por lei constitucional, criar impostos. Acompanhamos inteiramente Casalta Nabais, quando diz que os municípios, somente no que se refere a taxas, têm todos os poderes tributários, a competência tributária, a capacidade tributária ativa e a titularidade da receita.

Apesar do poder tributário contemplar a criação de outros tributos, falta às autarquias o poder de criar impostos. A CRP proíbe a criação de impostos pelas autarquias, tendo em conta o princípio da legalidade fiscal que impõe que os impostos sejam criados por lei. Assim, e na nossa opinião, as autarquias não possuem um verdadeiro poder tributário.

Quanto à segunda questão, poderão e/ou deverão os municípios criar impostos?

O nº 4 do art.º 238º da CRP consagra que as autarquias locais podem dispor de poderes tributários, nos casos e nos termos previstos na lei. No entanto, o legislador

²³⁵ VASQUES, Sérgio – *O sistema de tributação local e a derrama*, p. 117-118. [Consult. 05-07-2013]. Disponível em www.sergiovasques.com.

²³⁶ ROCHA, Joaquim Freitas da – *Direito Financeiro...*, pp. 125-126.

constitucional não se preocupou em estabelecer precisamente qual o significado destes poderes tributários²³⁷.

A Constituição prevê o poder tributário local, não o restringindo e deixando ao legislador a escolha sobre o conteúdo e o alcance do mesmo, um verdadeiro aprofundamento constitucional do princípio da autonomia local. O poder tributário abrange a soberania quanto à criação de tributos, quanto ao produto da sua cobrança e quanto à administração tributária instrumental - a Constituição não limita qualquer das vertentes relativamente aos municípios. O poder tributário das autarquias locais será um poder tributário limitado se for unicamente o poder administrativo ou o direito à receita, um mero poder quanto à definição do local da cobrança, aos prazos e, nos termos definidos por lei, ao produto de algumas receitas tributárias fixados, anualmente, no Orçamento do Estado. Se assim for, “o princípio constitucional dos poderes tributários locais, conteria, em si mesmo, a sua própria negação e o seu esvaziamento”²³⁸.

Para Saldanha Sanches, não está clarificado o âmbito dos poderes tributários que a lei ordinária poderá conferir aos municípios em matéria de criação de impostos. Para este autor é demasiado restritiva a posição de que as autarquias locais não podem criar impostos, uma vez que nada impede que se aplique aos municípios o procedimento que tem sido seguido quanto aos poderes tributários das regiões autónomas²³⁹.

As regiões autónomas gozam de poder tributário próprio nos termos da lei, o que inclui o poder de criar impostos, nos termos pré-definidos pela Assembleia da República. “Questão semelhante pode levantar a questão dos *impostos locais*”²⁴⁰.

Assim, a Assembleia da República pode alargar os poderes dos municípios, no que aos impostos diz respeito. Ao fazê-lo responsabiliza os municípios. A decisão de tributar, por parte dos órgãos municipais, passará a ser enquadrada, tal como no plano estadual, pela legitimação democrática do fenómeno tributário. Haverá, assim, um controlo democrático de qualquer aumento das receitas fiscais, que se refletirá nas eleições. Os eleitores locais não estabelecem a ligação entre a carga fiscal

²³⁷ AGUIAR, Nina Teresa Sousa Santos – El sistema tributário local en Portugal. *Tributos Locales*, nº 60 (Março de 2006), p.110. [Consult. 21-01-2014]. Disponível em <https://bibliotecadigital.ipb.pt>.

²³⁸ SANCHES, Saldanha J.L. – *Manual de Direito...*, p. 108.

²³⁹ SANCHES, Saldanha J.L. (2001) – *Poderes Tributários dos Municípios e Legislação Ordinária*, p.117. [Consult. 24-06-2013]. Disponível em www.saldanhasanches.pt.

²⁴⁰ CANOTILHO, J.J. Gomes; MOREIRA, Vital – *Constituição da República...*, p. 330.

estadual que suportam e a afetação da receita que a mesma proporciona ao município²⁴¹.

Para Vasco Valdez, a criação de impostos é da competência da Assembleia da República, salvo autorização ao Governo, tendo a última revisão constitucional atribuído uma maior autonomia aos municípios a nível fiscal, ao estabelecer que estes dispõem de poder tributário, nos termos e nos casos previstos na lei. Para este autor, seria desejável um aprofundamento dos poderes tributários dos municípios, uma vez que, tratando-se de impostos locais e de acordo com o princípio *no taxation without representation*²⁴², coloca-se a questão de saber se a representação política deve ficar ao nível estadual ou, pelo contrário, se deve situar ao nível local. Tratando-se de impostos locais a respetiva criação dos tipos tributários deve continuar ao nível da Assembleia da República, “até para que haja um quadro de referência de quais os impostos suscetíveis de ficarem afetos ao nível local, o que só o Estado Central poderá fazer de forma adequada”. No entanto, e para que se verifique uma maior autonomia tributária ao nível municipal, os municípios devem ter o poder de decisão sobre os elementos essenciais do imposto, como, por exemplo, o poder de lançar ou não os respetivos impostos, liberdade de fixar as regras de incidência, de fixar as respetivas taxas e estabelecer os benefícios fiscais a eles respeitantes. O autor admite que a liquidação e cobrança dos tributos se possam fazer a um nível local agregado, tornando, assim, mais claro quem são os destinatários da receita e perante quem o cidadão contribuinte deve fazer o exercício dos seus direitos, nomeadamente em sede de reclamação graciosa²⁴³.

Assim, perfilhando a ideia de Vasco Valdez concordamos que a criação de impostos pertence em exclusivo à Assembleia da República, salvo autorização ao Governo, competindo a estes a elaboração de leis sobre impostos locais, devendo, no entanto, e por lei da Assembleia da República, ser alargados os poderes tributários aos municípios, conforme sugere o autor.

No âmbito desse alargamento de poderes tributários aos municípios, admitimos, ainda, que o IMI, imposto cuja receita reverte para os municípios e freguesias possa ser administrado, no seu todo, pelos municípios, não se ficando pela liquidação e

²⁴¹ SANCHES, Saldanha J.L.; GAMA, João Taborda da – *Taxas Municipais pela ocupação do subsolo*, p. 16. [Consult. 24-06-2013]. Disponível em www.saldanhasanches.pt.

²⁴² “Os impostos devem ser autorizados pelos representantes do Povo, escolhidos através de eleições livres, em última instância pelos Parlamentos nacionais como símbolo dessa escolha dos cidadãos”. - VALDEZ, Vasco – *Autonomia Tributária...*, p. 74.

²⁴³ IDEM – *Ibidem*, pp. 397- 400.

cobrança, intervindo em todo o processo como a receção da modelo 1 de IMI, avaliação dos prédios e reclamação dos valores das mesmas, inscrição na matriz, liquidação e cobrança, bem como a decisão das reclamações da liquidação, tudo em harmonia com a lei da Assembleia da República. Ao participar em todo o processo, os eleitores/municípios teriam uma percepção clara, que hoje não têm, de que a receita do IMI é dos municípios e que este imposto se baseia, predominantemente, no princípio do benefício²⁴⁴, responsabilizando-os, assim, por uma má gestão da receita e pela não observância do princípio do benefício, ou seja, quando a contrapartida dos benefícios que os proprietários recebem com obras e serviços que a comunidade proporciona não corresponde ao imposto pago²⁴⁵.

No entanto, temos a percepção clara de que, com exceção para alguns municípios, como Lisboa e Porto, esta administração total do IMI não seria possível, a não ser que se verificasse a agregação de alguns concelhos para a administração deste imposto, uma vez que muitos dos municípios dificilmente conseguiriam suportar os custos que a administração total do IMI acarreta.

Por fim, o poder tributário das freguesias é ainda mais limitado. As freguesias limitam-se ao poder de criar taxas, nos termos do Regime Geral das Taxas da Autarquias Locais (RGTA)²⁴⁶, tendo, neste domínio, todos os poderes tributários – a competência tributária, a capacidade tributária ativa e a titularidade da receitas.

Apesar das freguesias terem direito ao produto da receita do IMI sobre os prédios rústicos e uma participação de 1% da receita do IMI sobre prédios urbanos²⁴⁷, não se verifica qualquer poder tributário, uma vez que a taxa é fixada pelo município.

²⁴⁴ Preâmbulo do CIMI.

Pode-se entender, tendo em conta o princípio do benefício, que qualquer dos titulares dos prédios pague alguma contrapartida pelos benefícios que recebe com infraestruturas e serviços que a coletividade proporciona: construindo e mantendo arruamentos, esgotos, água, saneamento, recolha de lixo. Trata-se de despesas que beneficiam diretamente os utilizadores, que pode não ser o proprietário do prédio, no entanto, este, beneficia com a valorização proporcionado ao prédio. PORTO, Manuel Carlos Lopes – *A Reforma Fiscal Portuguesa e a Tributação Local*. Coimbra: Almedina, 1988, p.25 (nota de rodapé nº 40).

²⁴⁵ Preâmbulo do Código da Contribuição Autárquica, aprovado pelo D.L. 442-C/88, de 30 de novembro e revogado pelo D.L. 287/2003, de 31 de dezembro.

²⁴⁶ Art.º 24º da Lei 73/2013, de 03 de setembro.

²⁴⁷ Art.º 23º da Lei 73/2013, de 03 de setembro.

CAPÍTULO IV – O PODER TRIBUTÁRIO DAS AUTARQUIAS E A GESTÃO DAS SUAS RECEITAS

1 – ENQUADRAMENTO

O poder tributário das autarquias manifesta-se em alguns dos impostos a cuja receita têm direito. O poder de fixar as taxas e conceder isenções, como se verifica no Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI); o poder de conceder isenções e benefícios fiscais no Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT); o poder de fixar as taxas da derrama bem como fixar a participação variável no IRS; e o poder de criar taxas, nos termos da lei, são formas de manifestação dos poderes tributários dos municípios que, como se verá, não violam a Constituição.

O poder tributário das freguesias, como veremos, apenas se manifesta no direito à receita de uma parte do IMI e no poder de criar taxas.

Os municípios, no que ao Imposto Único de Circulação diz respeito, não têm qualquer poder tributário, uma vez que é a própria lei que define a percentagem que lhes cabe; porém, como se trata de uma das formas do exercício do poder tributário – o direito ao produto da cobrança – e uma importante fonte de receita autárquica abordaremos este imposto. Por fim, abordaremos o poder das autarquias criar taxas. Os municípios e as freguesias podem criar taxas nos termos estabelecidos no RGTAL.

2 – IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE IMÓVEIS

O Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI), aprovado pelo D.L. 287/2003, de 12 de novembro, entrou em vigor em 1 de dezembro de 2003, com exceção quanto à competência e funcionamento dos órgãos de avaliação e dos peritos, que entrou em vigor no dia seguinte ao da sua publicação²⁴⁸.

²⁴⁸ O D.L. 287/2003, de 12 de novembro, revogou o Código da Contribuição Autárquica (CCA), aprovado pelo D.L. nº 442-C/88, de 30 de novembro. O CCA entrou em vigor em 1 de janeiro de 1989. Foi considerado um código injusto dada a profunda desatualização das matrizes prediais e o sistema de avaliações prediais ser inadequado. O sistema de avaliações regia-se pelo velho Código de Contribuição Predial e do Imposto sobre a Indústria Agrícola (CCPIA) de 1963, que em grande parte manteve o sistema de avaliação do Código de Contribuição Predial de 1913 - Preâmbulo do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis.

Esta nova lei teve como principal inovação o regime de avaliação da propriedade urbana²⁴⁹, consagrando um sistema de avaliação objetivo e assente no valor do mercado²⁵⁰. O valor patrimonial está associado ao valor da transação de cada imóvel, tendo em conta as condições de mercado e a forma como este valoriza as características específicas do prédio e a sua situação. Esta lei assenta no princípio de que o valor de um património depende da capacidade de o converter em liquidez, de acordo com o mercado. É esse valor que está no novo método de avaliação nos termos do CIMI²⁵¹.

A determinação do Valor Patrimonial Tributário (VPT) resulta de uma fórmula expressa no art.º 38º do CIMI, $Vt = Vc \times A \times Ca \times Cl \times Cq \times Cv$ ²⁵².

O sistema de avaliação do IMI assenta em critérios e coeficientes de avaliação objetivos e demonstráveis que se encontram tipificados na lei²⁵³ e, também, em critérios previamente fixados administrativamente, como o custo médio da construção, a área bruta da construção ou a área de implantação do edifício²⁵⁴.

Esta nova forma de avaliação teve como objetivo criar um sistema de determinação do valor patrimonial dos imóveis, atualizar os seus valores e repartir a tributação da propriedade imobiliária de forma mais justa, principalmente no plano intergeracional, bem como alcançar uma maior equidade²⁵⁵.

²⁴⁹ AGUIAR, Nina Teresa Sousa Santos – El sistema tributário local en Portugal. *Revista Tributos Locales*, nº 60 (Março de 2006), p. 113. [Consult. 21-01-2014]. Disponível em <https://bibliotecadigital.ipb.pt>.

²⁵⁰ A contribuição predial de 1929 e de 1963 tributava os rendimentos dos imóveis e não o valor de mercado. Eram impostos sobre o rendimento, que tributavam o rendimento anual produzido por cada prédio, e não um imposto sobre o património, cuja função é tributar o valor da riqueza que cada um comporta. Este sistema tributava um rendimento padrão anual, previsível, que era sempre o mesmo. Tributava-se a potencialidade de gerar rendimentos, mesmo que não se verificasse qualquer produção de rendimento efetivo. O CCA, que entrou em vigor em 1989, não sujeitava a imposto o rendimento periódico gerado pelo prédio mas antes o valor do prédio, o seu valor de riqueza. O anterior sistema de avaliações ficou desajustado, pois não estava concebido para a determinação deste valor. Enquanto não se procedesse à aprovação de um código de avaliações, que nunca foi aprovado, utilizar-se-ia os valores já existentes, convertendo-os de valor de rendimento em valor de mercado. A conversão consistia em multiplicar o valor do rendimento pelo fator 15 para prédios urbanos e 20 para os prédios rústicos, apurando-se, assim, o valor patrimonial tributário (VPT) de um prédio. PIRES, José Maria Fernandes – *Lições de Impostos sobre o Património e do Selo*. 2ª ed. Coimbra: Almedina, 2013, pp. 17-23.

²⁵¹ PIRES, José Maria Fernandes – *Lições de Impostos sobre...*, p. 26.

²⁵² Vt é o valor patrimonial tributário; Vc é o valor base dos prédios edificados; A é a área bruta de construção mais a área excedente à área de implantação; Ca é o coeficiente de afetação; Cl é o coeficiente de localização; Cq é o coeficiente de qualidade e conforto; Cv é o coeficiente de vetustez;

²⁵³ PIRES, José Maria Fernandes – *Lições de Impostos sobre...*, p. 43.

²⁵⁴ AGUIAR, Nina Teresa Sousa Santos – El sistema tributário local en Portugal. *Tributos Locales*, nº 60 (Março de 2006), p. 114. [Consult. 21-01-2014]. Disponível em <https://bibliotecadigital.ipb.pt>.

²⁵⁵ Preâmbulo Código do Imposto Municipal sobre Imóveis.

O IMI constitui uma receita dos municípios²⁵⁶ e incide sobre o valor patrimonial tributário dos prédios rústicos²⁵⁷ e urbanos²⁵⁸, situados em território português²⁵⁹.

Para efeitos de IMI²⁶⁰, prédio²⁶¹ é toda a fração de território, que abrange as águas, plantações, edifícios e construções de qualquer natureza neles incorporados ou assentes, com carácter de permanência, desde que faça parte do património de uma pessoa singular ou coletiva e, que, em circunstâncias normais, tenha valor económico. É ainda considerado prédio as águas, plantações, edifícios ou construções, nas circunstâncias anteriores – com carácter de permanência, desde que faça parte do património de uma pessoa singular ou coletiva e, que, em circunstâncias normais, tenha valor económico – dotados de autonomia económica em relação ao terreno onde se encontram implantados, embora situados numa fração de território que constitua parte integrante de um património diverso ou não tenha natureza patrimonial. São também considerados como prédios os edifícios ou construções, ainda que móveis por natureza quando afetos a fins não transitórios. Presume-se o carácter de permanência quando os edifícios estiverem assentes no mesmo local, por um período superior a um ano²⁶².

²⁵⁶ Art.º 14º al. a) da Lei 73/2013, de 03 de setembro.

“No sentido de a tributação predial ser uma fonte de receita autárquica, pode apontar-se, depois, a circunstância de grande parte dos investimentos e de outras despesas das autarquias portuguesas (v.g. dos municípios) ser feita em infraestruturas e serviços que beneficiam e valorizam os prédios. Trata-se assim de uma forma tributária justificável à luz do princípio do benefício, que pode ter especial justificação e aplicabilidade no campo da tributação autárquica”. PORTO, Manuel Carlos Lopes – *A Reforma Fiscal Portuguesa...*, pp. 24-25.

²⁵⁷ Os terrenos situados fora do aglomerado urbano que não sejam de classificar como terrenos para a construção, nos termos do art.º 6º nº 3, são prédios rústicos (art.º 3º do CIMI).

²⁵⁸ São prédios urbanos todos aqueles que não devam ser classificados como rústicos, (art.º 4º do CIMI) e dividem-se em prédios habitacionais, comerciais, industriais ou para serviços, terrenos para a construção e outros (art.º 6º CIMI).

²⁵⁹ Art.º 1º do CIMI.

²⁶⁰ Art.º 2º do CIMI.

²⁶¹ Para se estar perante o conceito de prédio é necessário preencher três requisitos previstos no nº 1 do art.º 2º do CIMI: o elemento de natureza física, o elemento de natureza jurídica ou patrimonial e o elemento de natureza económica. O elemento de natureza física vem da referência a uma fração de território, abrangendo as águas, plantações, edifícios e construções nela incorporados ou assentes, com carácter de permanência. O elemento de natureza jurídica ou patrimonial vem da exigência de que o bem faça parte do património de uma pessoa coletiva ou singular. O elemento de natureza económica encontra-se associado ao requisito de patrimonialidade, o bem tem que ter valor económico, ser susceptível de gerar rendimento ou outro tipo de utilidade para o seu titular. – ALFARO, Martins – *O conceito de prédio no IMI e algumas contradições normativas*. [Consult. 15 de Mar. 2013]. Disponível em www.doutrina.net/p/revistadedoutrinatributaria/rd+11/conceitoprédioimi.htm e MATEUS, J. Silvério; FREITAS, L. Corvelo – *Os impostos sobre o Património Imobiliário – O Imposto de Selo*. Lisboa: Engifisco, Lda., 2005, pp. 101-102.

²⁶² Integra o conceito de prédio um móvel designado por caravana tipo residencial, roulotte, assente no solo, com carácter de permanência, para efeito da incidência de tributação em Contribuição Autárquica. Supremo Tribunal Administrativo – *Proc.º nº 025292*, de 11-10-2000. Relator Mendes Pimentel. Disponível em

O imposto é devido pelo proprietário, usufrutuário ou pelo superficiário do prédio, em 31 de dezembro do ano a que o mesmo respeitar²⁶³.

Os municípios fixam, mediante deliberação da Assembleia Municipal, a taxa a aplicar em cada ano, dentro dos intervalos de 0,3% a 0,5%²⁶⁴, para os prédios urbanos, podendo as taxas ser elevadas por freguesia²⁶⁵. Estas taxas podem ser elevadas, anualmente, ao triplo, nos casos de prédios urbanos em ruínas ou devolutos²⁶⁶, há mais de um ano²⁶⁷. Este poder dos municípios é uma manifestação do seu poder tributário.

A taxa do imposto é de 7,5%, quando os proprietários dos prédios tenham domicílio fiscal em país, território ou região sujeito a regime fiscal claramente mais favorável, constantes de lista aprovada por Portaria²⁶⁸ do Ministro das Finanças²⁶⁹. Não se

<http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/1d16cebe405f6fd3802569d500520ce3?OpenDocument>.

Supremo Tribunal Administrativo – *Proc.º nº 025699* de 24-01-2001. Relator Lúcio Barbosa; Disponível em

<http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/c7699604781a504880256ada003b6bad?OpenDocument>.

Supremo Tribunal Administrativo – *Proc.º nº 026016*, de 30-05-2001. Relator Vítor Meira; Disponível em

<http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/c4cba595b8dcfbcf80256b20004ee567?OpenDocument>.

Supremo Tribunal Administrativo – *Proc.º nº 026601*, de 12-12-2001. Relator Alfredo Madureira. Disponível em

<http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/9c280471593ae97780256b280054cbc8?OpenDocument>.

²⁶³ Art.º 8º do CIMI.

²⁶⁴ Art.º 112º nº 1, al. c) do CIMI.

Os prédios rústicos têm a taxa fixa de 0,8% (art.º 112º nº 2 al. a)).

“O produto da receita do IMI sobre os prédios rústicos e uma participação no valor de 1% da receita do IMI dos prédios urbanos constitui receita das freguesias” (art.º 23º da Lei 73/2013, de 03 de setembro).

²⁶⁵ Art.º 112º nº 5 do CIMI.

²⁶⁶ O conceito de prédio devoluto para efeitos de aplicação da taxa de IMI, nos termos do art.º 112º do CIMI, é-nos dado no D.L. 159/2006, de 08 de agosto. Nos termos deste diploma considera-se prédio devoluto o prédio urbano ou fração autónoma que se encontre desocupada durante um ano. São indícios de que o prédio se encontra desocupado a inexistência de contratos em vigor com prestadores de serviço tais como telecomunicações, eletricidade, fornecimento de água e gás, bem como a inexistência de faturação relativa a consumos de água, gás, eletricidade e telecomunicações (art.º 2º). Não se considera devoluto o prédio destinado a habitação por períodos curtos em praias, campos, termas e quaisquer outros lugares de vilegiatura; para arrendamento temporário ou para uso próprio; enquanto decorrem obras de reabilitação, desde que certificadas pelo município; quando a conclusão da obra ou emissão da licença de utilização ocorrerem há menos de um ano; prédios adquiridos para revenda por pessoas singulares ou coletivas; que seja a residência em território nacional de emigrante português; tratar-se de residência em território nacional de cidadão português que desempenhe no estrangeiro funções ou comissões de carácter público ou funções de reconhecido interesse público, e os respetivos acompanhantes autorizados.

²⁶⁷ Art.º 112º nº 3 do CIMI.

²⁶⁸ Portaria 150/2006, de 12 de fevereiro, alterada pela Portaria 292/2011, de 08 de novembro.

²⁶⁹ Art.º 112º nº 4 do CIMI.

aplica, no entanto, esta norma, quando os prédios sejam da propriedade de pessoas singulares²⁷⁰.

O Valor da Taxa é comunicado à Autoridade Tributária, até ao dia 30 de novembro, do ano anterior àquele a que reporta, por transmissão eletrónica de dados. No caso de não recebimento das comunicações até à data referida aplicam-se as taxas mínimas²⁷¹.

O poder tributário das autarquias manifesta-se, ainda, nas situações abaixo descritas, em que os municípios têm o poder, mediante deliberação da Assembleia Municipal, de agravar ou desagravar o IMI:

- Majorar ou reduzir, até 30%, a taxa do IMI, em áreas objeto de operações de reabilitação urbana ou combate à desertificação²⁷²;
- Reduzir, até 20%, a taxa do IMI para prédios arrendados²⁷³;
- Majorar, até 30%, a taxa de IMI para prédios degradados²⁷⁴;
- Majorar, até ao dobro, a taxa aplicável aos prédios rústicos com áreas florestais que se encontram em situação de abandono, não podendo resultar desta majoração uma coleta de imposto inferior a 20€, por cada prédio abrangido²⁷⁵;
- Reduzir, até 50%, a taxa de IMI a prédios classificados de interesse público, de valor municipal ou património cultural²⁷⁶.

O poder das Assembleias Municipais fixar as taxas, do imposto sobre os prédios urbanos, entre os referidos intervalos de 0,3% a 0,5%, leva a que um proprietário de um prédio localizado em determinado concelho pague mais ou menos imposto, do que outro proprietário de um prédio localizado em concelho diferente, tendo os prédios o mesmo valor patrimonial tributário.

Exemplificando: o proprietário de um prédio situado no concelho da Póvoa de Varzim com o VPT de 100.000,00€, paga em 2014 (imposto referente a 2013),

²⁷⁰ Art.º 112º n.º 16 do CIMI.

²⁷¹ Art.º 112º n.º 13 do CIMI.

²⁷² Art.º 112º n.º 6 do CIMI.

“Embora a lei não enuncie expressamente que a majoração se aplica aos prédios não reabilitados e a minoração se aplica aos reabilitados, não pode ser outro o sentido da norma”. - PIRES, José Maria Fernandes – *Lições de Impostos sobre...*, pp. 519-520.

²⁷³ Art.º 112º n.º 7 do CIMI.

²⁷⁴ Art.º 112º n.º 8 do CIMI.

²⁷⁵ Art.º 112º n.º 9 do CIMI.

²⁷⁶ Art.º 112º n.º 12 do CIMI.

imposto no valor de 300,00€ (100.000,00€ x 0,3%). Ao passo, que, o proprietário de um prédio situado no concelho de Vila do Conde com o VPT de 100.000,00€, paga em 2014 (imposto referente a 2013) imposto no valor de 500,00€ (100.000,00€ x 0,5%)²⁷⁷. Dada a possibilidade destas situações, a questão da constitucionalidade do poder dos municípios fixar as taxas foi apreciado pelo Tribunal Constitucional (TC) no acórdão 57/95.

O Provedor de Justiça requereu a apreciação da constitucionalidade do art.º 17º do CCA, que permitia aos municípios fixar a taxa da contribuição autárquica (CA), por considerar que esta norma violava o princípio da legalidade e igualdade tributárias, consagrados no art.º 13, art.º 106 n.º 2²⁷⁸, art.º 168º n.º 1 al. i)²⁷⁹ da CRP, por aquela norma permitir uma intervenção administrativa de carácter discricionário no âmbito do conteúdo essencial do ato tributário, ou seja, na fixação da taxa do imposto²⁸⁰.

O TC não concordou com o requerente, por entender que a norma em causa não violava os princípios da legalidade e igualdade tributária.

Para sustentar a decisão do TC, refere o acórdão que a questão a resolver é a de saber se o princípio da reserva da lei em matéria fiscal, onde se manifesta o princípio da legalidade fiscal, impõe que a lei fixe, ela própria, a taxa da CA ou se autoriza que a lei determine os limites da sua variação e confere às Assembleias Municipais competência para, dentro dos limites estabelecidos na lei, fixar o respetivo valor. Para responder a esta questão é necessário ter em conta um conjunto de especificidades que se verificam na norma em análise. O poder que os municípios têm de fixar a taxa da CA tem natureza municipal, não apenas porque constitui receita dos municípios, mas também porque o VPT dos prédios é fortemente influenciado pelas obras realizadas pelas autarquias. A margem de liberdade das Assembleias Municipais é limitada, uma vez que a variação fixada pela lei entre o mínimo e o máximo é relativamente curto. O poder conferido pela lei para a fixação da taxa do imposto, dentro das variáveis permitidas, tem como destinatários os municípios, ou seja, as autarquias locais mais importantes

²⁷⁷ A Assembleia Municipal de Vila do Conde deliberou aplicar a taxa máxima de 0,5% enquanto a Assembleia Municipal da Póvoa de Varzim deliberou a taxa mínima de 0,3%. Boletim do Contribuinte – Revista de Informação Fiscal. Porto: Vida Económica Editorial, SA. Ano 81 n.º 24 (Dezembro – 2ª quinzena/2013), p. 844-845.

²⁷⁸ Atualmente corresponde ao art.º 103º n.º 2 da CRP.

²⁷⁹ Atualmente corresponde ao art.º 165º n.º 1 al. i) da CRP.

²⁸⁰ Tribunal Constitucional – Proc.º n.º 405/88, de 16 de fevereiro de 1995. Relator Conselheiro Alves Correia. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/19950057.html>.

atualmente existentes, dotadas de personalidade jurídica e de autonomia financeira e administrativa²⁸¹.

A lei define diretamente a sua incidência, as isenções e as garantias do contribuinte, apenas permitindo às Assembleias Municipais fixar o valor da respetiva taxa, dentro dos limites balizados na lei. As deliberações das Assembleias Municipais têm que ocorrer em data anterior ao início do ano fiscal em que o imposto há-de ser liquidado, garantindo, assim, uma função do princípio da legalidade, ou seja, os cidadãos têm o direito de saber antecipadamente e com exatidão o quê e quanto vão ser chamados a pagar²⁸².

Todos estes fatores foram decisivos para que o TC não considerasse inconstitucional a norma em causa. No entanto, esta decisão não foi unânime, verificando-se alguns votos de vencidos por parte de alguns conselheiros²⁸³, conforme declarações de voto.

Para os conselheiros vencidos a norma em causa é inconstitucional por violação dos princípios da legalidade e/ ou igualdade tributária. Quanto ao princípio da legalidade tributária consideram que a taxa é um elemento do imposto que constitui matéria de reserva de lei, só podendo legislar sobre ela a Assembleia da República. Na sua declaração de voto a Conselheira Maria Fernanda Palma alega que o princípio da igualdade é violado uma vez que permite que a fixação da taxa possa ser efetuada de forma arbitrária, levando a que prédios de idêntico valor situados em locais muito próximos venham a ser sujeitos a um imposto com taxas diferentes²⁸⁴.

Os municípios podem, ainda, manifestar o seu poder tributário no que toca à concessão de isenções de IMI:

- Estão isentos de IMI, mediante deliberação da Assembleia Municipal do município onde os prédios se situam, as coletividades de cultura e recreio, as organizações não-governamentais e outro tipo de associações não lucrativas, a

²⁸¹ Tribunal Constitucional – Proc.º n.º 405/88, de 16 de fevereiro de 1995. Relator Conselheiro Alves Correia. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/19950057.html>.

²⁸² Tribunal Constitucional – Proc.º n.º 405/88, de 16 de fevereiro de 1995. Relator Conselheiro Alves Correia. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/19950057.html>.

²⁸³ Conselheira Maria Fernanda Palma, conselheiro Guilherme da Fonseca, conselheiro Luís Nunes de Almeida, conselheiro Armindo Ribeiro Mendes e conselheiro António Alves Monteiro Diniz.

²⁸⁴ Tribunal Constitucional – Proc.º n.º 405/88, de 16 de fevereiro de 1995. Relator Conselheiro Alves Correia. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/19950057.html>.

quem tenha sido reconhecida utilidade pública, relativamente a prédios utilizados como sede dessas mesmas entidades²⁸⁵.

- Ficam isentos de IMI, pelo período de dois anos, a contar do ano da data de emissão da respetiva licença camarária, inclusive, os prédios urbanos objeto de reabilitação urbanística. Esta isenção está dependente de reconhecimento pela Câmara Municipal da área da situação do prédio, após a conclusão das obras, e da emissão de certificado passado pelo Instituto da Habitação e da Reabilitação Urbana ou pela Câmara Municipal, consoante as obras em causa²⁸⁶.

- Os prédios urbanos afetos exclusivamente a parques de estacionamento subterrâneos públicos, declarados de utilidade municipal por deliberação da respetiva Assembleia Municipal, ficam isentos de IMI, por um período de 25 anos. Esta isenção é reconhecida pelo chefe de finanças da área da situação do prédio, mediante requerimento fundamentado e documento com a declaração da entidade municipal²⁸⁷.

- Os prédios situados nas áreas de localização empresarial, adquiridos ou construídos pelas respetivas sociedades gestoras e pelas empresas que nelas se instalarem, são isentos de IMI pelo período de 10 anos, ficando, esta isenção, dependente de reconhecimentos prévio do interesse municipal pelo órgão competente²⁸⁸ do município²⁸⁹, isto é, pela Assembleia Municipal.

- São passíveis de isenção de IMI, por um período de cinco anos a contar do ano da conclusão da mesma reabilitação, inclusive, os prédios urbanos objeto de ações de reabilitação. Esta isenção está dependente de deliberação da Assembleia Municipal e pode ser renovada por um período adicional de cinco anos. A Câmara Municipal terá de certificar o estado dos imóveis, antes e após as obras compreendidas na reabilitação²⁹⁰. Por fim,

- Estão isentos de IMI, até dez anos a contar do ano de aquisição ou construção do imóvel, os prédios da propriedade dos sujeitos passivos de IRC, que efetuem nos exercícios de 2014-2020 investimentos considerados relevantes²⁹¹.

²⁸⁵ Art.º 44º n.º 1 al. m) do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

²⁸⁶ Art.º 45º n.º 1, n.º 5 e n.º 3 do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

²⁸⁷ Art.º 50º n.º 1 e n.º 2 do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

²⁸⁸ Assembleia Municipal, art.º 25º n.º 1 al. e) da Lei 75/2013, de 12 de setembro.

²⁸⁹ Art.º 69º n.º 2 e n.º 3 do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

²⁹⁰ Art.º 71º n.º 7, n.º 19 e n.º 23º do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

²⁹¹ Art.º 23 n.º 2 al. b) do Código Fiscal de Investimento.

Esta isenção tem por base o reconhecimento pela Assembleia Municipal do interesse relevante do investimento para a região²⁹².

3 – IMPOSTO MUNICIPAL SOBRE AS TRANSMISSÕES ONEROSAS DE IMÓVEIS

O Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT)²⁹³ veio substituir o Imposto Municipal de Sisa²⁹⁴, que vigorava no nosso ordenamento jurídico desde 1 de janeiro de 1959²⁹⁵.

O IMT, apesar de manter, no essencial, a estrutura do imposto municipal de Sisa, alargou a base de incidência do imposto com o objetivo de combater a fraude fiscal, também a tributação das procurações irrevogáveis e os contratos-promessa de compra e venda com cláusula de cedência de posição contratual, são um exemplo de combate à fraude fiscal²⁹⁶.

O IMT incide sobre as transmissões, a título oneroso, do direito de propriedade, e figuras parcelares desse direito²⁹⁷, qualquer que seja o título porque se operam, sobre bens imóveis situados em território nacional²⁹⁸.

O conceito de transmissão para efeitos de IMT não coincide em absoluto com o conceito do direito privado. Para efeitos deste imposto, o conceito de transmissão é

O recentíssimo Código Fiscal de Investimento, aprovado pelo D.L. 162/2014, de 31 de Outubro, que revogou o Código Fiscal de Investimento aprovado pelo D.L. 249/2009, de 23 de Setembro, previa no art.º 28º n.º 1 al. d) a isenção de IMI, até cinco anos, para os prédios da propriedade dos sujeitos passivos de IRC, com sede em território português ou que possuíssem estabelecimento estável e que exercessem a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e que efetuassem nos exercícios de 2013 a 2017 investimentos considerados relevantes. Esta isenção era reconhecida pela Assembleia Municipal do interesse relevante do investimento para a região.

²⁹² Art.º 23 n.º 4 do Código Fiscal de Investimento.

²⁹³ Aprovado pelo D.L. 287/2003, de 12 de novembro, entrou em vigor em 1/01/2004.

²⁹⁴ D.L. n.º 41969, de 24 de novembro de 1958. A Sisa, que desde 1991, pelo D.L. 308/91, de 17 de agosto, se designava imposto municipal de Sisa, era o único sobrevivente dos impostos mais típicos e importantes do antigo regime. As sisas, *acises*, *excises*, que incidiam sobre as transmissões onerosas de quaisquer bens, móveis ou imóveis, foram extintas, quanto aos bens móveis, pelo Decreto de 19 de abril de 1832, um dos célebres decretos da reforma de Mouzinho da Silveira, por constituírem um entrave ao comércio. - NABAIS, José Casalta – *Direito...*, p. 577.

²⁹⁵ No debate sobre a Revisão da Tributação do Património, lançado em 1997, surgiram sugestões de alteração ao imposto municipal da Sisa, pressupondo-se que este imposto continuaria a existir. Surgiu, também, a hipótese da sua substituição pelo Imposto sobre o Valor Acrescentado, hipótese abandonada pelo Governo, tendo em conta as diretivas comunitárias que impossibilitavam fazer refletir sobre o IVA muitos dos benefícios sociais existentes no domínio da Sisa para a habitação própria, o que pareceu politicamente insustentável e injusto suprir. FRANCO, António de Sousa – *A Tributação Predial: Experiência e Perspectivas. Revista Ciência e Técnica Fiscal*. Lisboa: Direção Geral dos Impostos. N.º 393 (Janeiro / Março de 1999), p.11.

²⁹⁶ MATEUS, J. Silvério; FREITAS, L. Corvelo – *Os impostos sobre o Património...*, p. 26.

²⁹⁷ Usufruto (art.º 1439º do C.C.), o uso e habitação (art.º 1484 C.C.), o direito de superfície (art.º 1524 C.C.) e as servidões prediais (art.º 1543 C.C.).

²⁹⁸ Art.º 1 e art.º 2º do CIMT.

mais amplo, tendo o legislador considerado um conjunto de realidades que são consideradas transmissões, chamadas de ficções, situações que não são consideradas como tal no direito privado²⁹⁹.

Algumas transmissões tradicionais, para efeitos deste imposto, já se encontravam previstas no Imposto Municipal de Sisa, surgindo com o CIMT outras novas transmissões sujeitas a imposto³⁰⁰.

Como transmissões previstas no CIMT, e já anteriormente previstas no Código da Sisa, temos: as promessas de compra e venda ou troca de bens imóveis, logo que verificada a tradição destes, ou quando o promitente-comprador ou os promitentes mutuantes já estejam a usufruir os bens, com exceção das situações em que a promessa se destina à compra de habitação própria e permanente do adquirente ou do seu agregado familiar; os arrendamentos com cláusula dos bens arrendados se tornarem propriedade do arrendatário depois de satisfeitas todas as rendas; os arrendamentos e subarrendamentos a longo prazo, considerando-se como tal os que devam durar mais de 30 anos, quer o prazo seja inicialmente previsto no contrato, quer resulte da prorrogação do contrato inicial; as aquisições de partes sociais ou de quotas nas sociedades em nome coletivo, em comandita ou por quotas, quando um dos sócios fique a dispor de, pelo menos, 75% do capital social, quando tais sociedades possuam bens imóveis³⁰¹; a resolução, invalidade ou extinção do contrato de compra e venda ou troca de bens imóveis, por mútuo consentimento, bem como os respetivos contratos-promessa quando, neste caso, tiverem decorridos 10 anos sobre a tradição ou posse; as permutas, pela diferença declarada de valores ou pela diferença entre os valores patrimoniais tributários consoante o que for maior; a aquisição onerosa de imóveis em ato de divisão de coisa comum ou em partilhas, como a alienação de herança ou de quinhão hereditário; a venda ou cessão do direito a determinadas águas, ainda que sob a forma de autorização para as explorar ou posse para minar em terreno alheio; as entradas dos sócios, com bens imóveis, para a realização de capital social das sociedades comerciais ou civis sob a forma comercial ou das sociedades civis a quem tenha sido legalmente reconhecida personalidade jurídica, bem como a adjudicação de bens imóveis aos sócios na liquidação dessas sociedades e a

²⁹⁹ ROCHA, Joaquim Freitas da Rocha – *Direito Financeiro...*, p. 133.

³⁰⁰ NABAIS, José Casalta – *Direito...*, p. 577.

³⁰¹ Art.º 2º n.º 2 als. a), b), c) e d) do CIMT.

adjudicação de bens imóveis como reembolso em espécie de unidades de participação resultante da liquidação de fundos de investimento imobiliário fechados de subscrição particular; as entradas dos sócios com bens imóveis para a realização do capital de sociedades civis, na parte em que os outros sócios adquirem comunhão ou qualquer outro direito nesses bens e ainda, nas mesmas condições, as cessões de partes sociais ou de quotas ou a admissão de novos sócios; as transmissões de bens imóveis por fusão ou cisão das sociedades comerciais ou sob a forma comercial ou das sociedades a quem tenha sido legalmente reconhecida personalidade jurídica, ou por fusão de tais sociedades entre si ou com a sociedade civil, bem como por fusão de fundos de investimento imobiliário fechados de subscrição particular; as aquisições de benfeitorias e as aquisições de bens por acessão³⁰².

Através das ficções de transmissão onerosa, alargou-se a incidência de IMT a negócios jurídicos, cada vez mais frequentes, que, muito embora sejam anteriores à formalização dos atos de transação dos direitos reais sobre bens imóveis, traduzem um resultado equivalente³⁰³. Assim, como novas transmissões sujeitas a imposto temos: contrato-promessa de aquisição e alienação de bens imóveis com cláusula de cedências sucessivas de posição contratual; outorga de procurações ditas “irrevogáveis”³⁰⁴ e respetivos substabelecimentos quando a procuração confira poder de alienação de bens imóveis ou de partes sociais a que se refere a al. a) do nº 2 do art.º 2º; cedência de posição contratual ou ajuste de revenda, por parte do promitente adquirente, num contrato-promessa de aquisição e alienação, vindo o contrato definitivo a ser celebrado entre o promitente alienante e o terceiro³⁰⁵.

Os sujeitos passivos do IMT, ou seja quem paga o imposto, são as pessoas singulares ou coletivas para quem se transmitem os bens³⁰⁶. O imposto incide sobre o valor constante do ato ou do contrato ou sobre o valor patrimonial tributário, consoante o que for maior³⁰⁷.

As taxas do imposto a aplicar são diferentes conforme o tipo e o destino do prédio em causa. Os prédios destinados exclusivamente a habitação própria e permanente

³⁰² Art.º 2º nº 5 als. a) a h) do CIMT.

³⁰³ MATEUS, J. Silvério; FREITAS, L. Corvelo – *Os impostos sobre o Património...*, p. 321.

³⁰⁴ Art.º 1170º nº 2, art.º 1175º e art.º 265º nº 3 do C.C.

³⁰⁵ Art.º 2º nº 3 al. a) a e) do CIMT.

³⁰⁶ Art.º 4º do CIMT.

³⁰⁷ Art.º 12º do CIMT.

têm uma isenção até ao montante de 92.407,00€³⁰⁸. A partir deste montante as taxas são progressivas, tendo os prédios de valor superior a 574.323,00 uma taxa única de 6%³⁰⁹. Para os prédios destinados exclusivamente a habitação as taxas também são progressivas. Aos prédios com o valor até 92.407,00 aplica-se uma taxa de 1% e quando superior a 550.836,00 aplica-se uma taxa única de 6%³¹⁰. Os prédios rústicos estão sujeitos a uma taxa fixa de 5%³¹¹. Pela aquisição de outros prédios urbanos e outras aquisições onerosas aplica-se uma taxa fixa de 6.5%³¹².

Quando ocorra aquisição onerosa de figuras parcelares do direito de propriedade aplica-se a taxa correspondente à natureza dos bens sobre que incide o direito adquirido, de acordo com as regras anteriormente referidas. Quando estiver em causa a transmissão do usufruto, uso e habitação de um prédio destinado exclusivamente a habitação própria e permanente aplica-se a taxa referida na al. a) do art.º 17º, isto é, aplica-se as taxas para os prédios destinados a habitação própria e permanente³¹³.

Sempre que o adquirente tenha a residência ou sede em país, território ou região sujeito a um regime fiscal mais favorável a taxa a aplicar é de 10%. Todavia, não se aplicará esta norma se o adquirente for uma pessoa singular³¹⁴.

O IMT é liquidado pelos serviços centrais da Autoridade Tributária e Aduaneira³¹⁵ e constitui uma receita dos municípios onde se situam os prédios.

Ao contrário da al. a) do art.º 10º da Lei 2/2007, de 15 de janeiro, a nova lei que estabelece o regime financeiro das autarquias locais, a Lei 73/2013, de 03 de setembro, na al. a) do art.º 14º, não contempla o IMT como receita municipal, uma vez que, e como já referido anteriormente, este imposto será eliminado em 2018.

No IMT, os poderes tributários dos municípios manifestam-se somente em questões relacionadas com isenções, previstas no Código do IMT e no Estatuto dos Benefícios Fiscais:

- Estão isentas de IMT as aquisições de prédios situados em regiões economicamente mais desfavorecidas por sociedades comerciais ou civis sob a forma comercial, que os destinem ao exercício de atividades agrícolas ou industriais

³⁰⁸ Art.º 9º do CIMT.

³⁰⁹ Art.º 17º al. a) do CIMT.

³¹⁰ Art.º 17º al. b) do CIMT.

³¹¹ Art.º 17º al. c) do CIMT.

³¹² Art.º 17º al. d) do CIMT.

³¹³ Art.º 17º nº 2 do CIMT.

³¹⁴ Art.º 17º nº 4 e nº 7 do CIMT.

³¹⁵ Art.º 21º do CIMT.

consideradas de superior interesse económico e social; as aquisições de prédios por associações de cultura física, quando destinados a instalações não utilizáveis normalmente em espetáculos com entradas pagas; as aquisições de prédios rústicos que se destinem à primeira instalação de jovens agricultores; as aquisições por museus, bibliotecas, escolas, entidades públicas e empresariais responsáveis pela rede pública de escolas, institutos e associações de ensino ou educação, de cultura científica, literária ou artística ou de caridade, assistência ou beneficência, quanto aos bens destinados, direta ou indiretamente, à realização dos seus fins estatutários³¹⁶. Todas estas isenções só são reconhecidas se a Câmara Municipal, da área da situação dos prédios, comprovar previamente que os requisitos necessários à sua atribuição se encontram preenchidos. A AT solicita à Câmara Municipal a emissão de parecer vinculativo³¹⁷.

- As aquisições de prédios urbanos destinados à reabilitação urbanística, ficam isentos de IMT, desde que no prazo de dois anos a contar da data de aquisição, o adquirente inicie as respetivas obras. Esta isenção está dependente de reconhecimento pela Câmara Municipal da área da situação dos prédios, após a conclusão das obras e emissão da certificação pelo Instituto da Habitação e Reabilitação Urbana ou a Câmara Municipal³¹⁸.

- As aquisições de prédio urbano ou fração autónoma de prédio destinado exclusivamente a habitação própria e permanente, na primeira transmissão onerosa do prédio reabilitado, quando localizado na área de reabilitação urbana, são isentas de IMT. Esta isenção está dependente da deliberação da Assembleia Municipal. É da competência da Câmara Municipal ou de outra entidade legalmente habilitada para gerir um programa de reabilitação urbana para área de localização do imóvel, a comprovação do início e da conclusão das ações de reabilitação, incumbindo-lhes

³¹⁶ Art.º 6º al. h), i), j) e l) do Código do Imposto sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis.

³¹⁷ Art.º 10º n.º 3 e n.º 4 do Código do Imposto sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis.

Segundo o preâmbulo do Código do IMT, o n.º 3 do art.º 10º tem em vista a concretização dos poderes tributários dos municípios, credores deste imposto. MATEUS, J. Silvério; FREITAS, L. Corvelo – *Os impostos sobre o Património...*, p. 399.

³¹⁸ Art.º 45º n.º 2, n.º 5 e n.º 3 do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

Pretende-se com esta isenção desagravar em termos fiscais a aquisição de imóveis para a reabilitação, mas a verificação deste pressuposto da reabilitação só ocorre posteriormente, pelo que não se pode constatar na data em que o imposto deve ser liquidado. Tendo em conta que na data de aquisição não se conhece os restantes pressupostos da isenção a lei prevê que o IMT seja liquidado e pago e só posteriormente quando estiverem reunidos todos os pressupostos da isenção, e esta seja reconhecida será reembolsado o imposto ao sujeito passivo. ESTAMOS, assim, perante uma isenção de reconhecimento posterior à liquidação. PIRES, José Maria Fernandes – *Lições de Impostos sobre o Património...*, pp. 525-526.

certificar o estado dos imóveis, antes e após as obras compreendidas na reabilitação³¹⁹.

- Os imóveis situados nas áreas de localização empresarial efetuadas pelas respetivas sociedades gestoras e pelas empresas que nelas se instalarem, são isentas de IMT. A isenção fica dependente de reconhecimento prévio do interesse municipal pelo órgão competente do município³²⁰.

- Os sujeitos passivos de IRC que efetuem, nos exercícios de 2014-2020, investimentos considerados relevantes, ficam isentos, ou têm redução de, IMT relativamente às aquisições de prédios que constituam investimento relevante³²¹. Esta isenção fica condicionada ao reconhecimento, pela competente Assembleia Municipal, do interesse do investimento para a região³²².

4 – DERRAMA

A derrama é um imposto municipal “intimamente” ligado ao Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC), uma vez que é dele dependente. É com base no IRC que é calculado o montante do imposto a pagar, bem como é o CIRC que estabelece que este imposto é autoliquidado³²³ e pago até ao último dia do mês de maio³²⁴, independentemente de esse dia ser útil ou não útil³²⁵. A derrama é um

³¹⁹ Art.º 71º n.º 8, n.º 19 e n.º 23 do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

Verifica-se dois regimes de isenções, a do art.º 45º do EBF e a do art.º 71º CIMT. Segundo o art.º 45º ficam isentos de IMT os sujeitos passivos que adquiram imóveis urbanos, a título oneroso, destinados à reabilitação urbana. Nos termos do art.º 71º ficam isentos de IMT, na primeira transmissão onerosa de prédios reabilitados, os sujeitos passivos que adquirem a título oneroso prédios que foram objeto de reabilitação urbana. PIREs, José Maria Fernandes – *Lições de Impostos sobre o Património...*, p. 541.

³²⁰ Art.º 69 n.º 1 e n.º 4 do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

³²¹ Art.º 23º no 2 al. c) do Código Fiscal de Investimento.

O recentíssimo Código Fiscal de Investimento foi aprovado pelo D.L. 162/2014, de 31 de Outubro, e revogou o Código Fiscal de Investimento aprovado pelo D.L. 249/2009, de 23 de Setembro, que previa no art.º 28º n.º 1 al. c) que os sujeitos passivos de IRC com sede em território nacional ou que aí possuíssem estabelecimento estável, que exercessem a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola que efetuassem, nos exercícios de 2013 a 2017, investimentos considerados relevantes, ficavam isentos de IMT relativamente às aquisições de prédios que constituíssem investimento relevante. Esta isenção estava condicionada ao reconhecimento, pela competente Assembleia Municipal, do interesse do investimento para a região.

³²² Art.º 23 n.º 4 do Código Fiscal de Investimento.

³²³ Nos termos do art.º 89º do CIRC a liquidação de IRC é efetuada pelo próprio sujeito passivo, nas declarações a que se referem os arts.º 120º e 122º.

³²⁴ Nos termos do art.º 104º n.º 1 al. b) do CIRC, o pagamento do imposto é efetuado até ao último dia do prazo fixado para o envio da declaração periódica de rendimentos, que nos termos do art.º 120º do CIRC é o último dia do mês de Maio, independentemente desse dia ser útil ou não útil.

³²⁵ “Uma vez que a lei não define quaisquer prazos específicos para a liquidação e pagamento da derrama, deve entender-se que se aplicam os prazos definidos no Código do IRC para a obrigação

imposto autónomo que “segue o IRC em tudo que não diga respeito à determinação da coleta”³²⁶.

Até à entrada em vigor da Lei 2/2007, de 15 de janeiro, a derrama era um imposto adicional uma vez que incidia sobre a coleta do imposto principal e tinha um carácter extraordinário porque só poderia ser lançada para reforçar a capacidade financeira ou no âmbito da celebração de contratos de reequilíbrio financeiro³²⁷, e acessório uma vez que pressupunha a existência de uma coleta de IRC³²⁸. Com a entrada em vigor da referida lei, a derrama torna-se um imposto autónomo em relação ao IRC, porque a lei apenas define quais os seus elementos estruturantes – o sujeito ativo e a margem das taxas –, ficando, depois, sujeitas à intervenção das autarquias – que optam pela tributação ou não e definem as taxas concretas – apenas partilhando para efeitos do seu cálculo e por simplicidade de gestão uma incidência objetiva³²⁹ comum³³⁰.

Segundo Sérgio Vasques a derrama constitui um imposto adicional ao IRC, devido pelas pessoas coletivas que exerçam atividades de natureza comercial, industrial ou agrícola que, ao incidir não sobre a coleta do IRC, mas sobre o lucro tributável dos sujeitos passivos, passou a ser qualificada, por vezes, como um adicionamento ao IRC³³¹.

Ao longo dos anos foram publicadas várias leis das finanças locais e todas elas reconhecem aos municípios o poder de lançar derramas. Vejamos a sua evolução.

de liquidação e pagamento final deste imposto, isto é, o fim do quinto mês após o período de tributação”. - TORRES, Manuel Anselmo – Relevância dos Prejuízos Fiscais na Matéria Colectável da Derrama. *Fiscalidade - Revista de Direito e Gestão Fiscal*. Lisboa: Edição do Instituto Superior de Gestão. Nº 38 (Abril/Junho 2009), p. 158.

³²⁶ Centro de Arbitragem Administrativa – *Processo nº 146/2012-T*, de 16 de Agosto de 2013. Arbitro Nina Teresa Santos Aguiar. Disponível em <http://www.caad.org.pt/userfiles/file/P146%202012T%20-%202016-08-2013%20-%20JURISPRUDENCIA%20-%20Decisao%20Arbitral.pdf>.

³²⁷ Tribunal Constitucional – *Proc.º nº 602/12*, de 9 de abril de 2013. Relator Conselheiro José da Cunha Barbosa. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20130197.html>.

³²⁸ SANCHES, J. L. Saldanha (2010) – *A derrama, os recursos naturais e o problema da distribuição de receita entre os municípios*, p.138. [Consult. 24-06-2013] Disponível em www.saldanhasanches.pt.

³²⁹ “O objecto do imposto (art.º 3º do CIRC) vai ser constituído por rendimentos obtidos por pessoas colectivas, e apenas pelos rendimentos por eles recebidos”. SANCHES, Saldanha J.L. – *Manual de Direito...*, p. 365.

³³⁰ SANCHES, J. L. Saldanha (2010) – *A derrama, os recursos naturais e o problema da distribuição de receita entre os municípios*, pp.137-138. [Consult. 24-06-2013] Disponível em www.saldanhasanches.pt.

³³¹ VASQUES, Sérgio – *O sistema de tributação local e a derrama*, p. 121. [Consult. 05-07-2013]. Disponível em www.sergiovasques.com.

A origem das derramas encontra-se nas antigas fintas que os concelhos podiam lançar, quando as despesas excedessem as receitas, correspondendo a um verdadeiro costume jurídico³³².

A derrama recaía sobre a coleta da contribuição predial rústica e urbana, da contribuição industrial e do imposto de turismo, cobrados na área do respetivo município, não podendo exceder 10% da coleta líquida. No entanto, estas derramas só podiam ser lançadas em caso de necessidade de investimentos urgentes. “O que, diga-se, nunca terá impedido o encontrar de justificações para ser exigida”³³³.

A Lei das Finanças Locais 1/87³³⁴, de 6 de janeiro, veio a ser alterada pelo D.L. 37/93, de 13 de fevereiro que reviu o regime do lançamento das derramas. Conforme se pode ler no preâmbulo desde D.L., com esta alteração pretendia-se que os recursos financeiros entre os municípios obtivessem uma repartição mais justa³³⁵. Assim, nos termos do art.º 5º da lei 1/87, de 6 de janeiro, com a redação dada pelo D.L. 37/93, de 13 de fevereiro, os municípios podiam lançar uma derrama até ao máximo de 10% da coleta³³⁶ do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas abrangidas pela taxa prevista no nº1 do art.º 69º do CIRC³³⁷, na parte relativa ao rendimento gerado na respetiva circunscrição.

Até à alteração do art.º 5º, pelo D.L. 37/93, de 13 de fevereiro, a derrama era cobrada no município em que se situasse a sede da empresa. Para Saldanha Sanches era um critério simples, mas injusto, pelo que originava algumas críticas. Com este critério poderia facilmente deslocalizar-se a sede da empresa para um concelho em que as taxas da derrama lançadas fosse menor, decorrendo um prejuízo evidente para alguns municípios. Ao contrário de ser um fator que levasse ao aumento da capacidade financeira, a derrama tornava-se num fator de aprofundamento das diferenças de desenvolvimento entre os municípios³³⁸.

Com a referida alteração ao art.º 5º da Lei 1/87, de 6 de janeiro, e nas Leis de Finanças Locais (LFL) posteriores, alterou-se a forma de cobrança da derrama. Para

³³² MORAIS, Rui Duarte – Passado, presente e futuro da derrama. *Fiscalidade - Revista de Direito e Gestão Fiscal*. Lisboa: Edição do Instituto Superior de Gestão. Nº 38 (Abril/Junho 2009), p. 109.

³³³ IDEM, *Ibidem*..., p. 110.

³³⁴ Terceira Lei das Finanças Locais.

³³⁵ Preâmbulo do D.L. 37/93, de 13 de fevereiro.

³³⁶ Imposto a pagar.

³³⁷ Atualmente art.º 87º do CIRC.

³³⁸ SANCHES, J. L. Saldanha (2010) – *A derrama, os recursos naturais e o problema da distribuição de receita entre os municípios*, p. 141. [Consult. 24-06-2013]. Disponível em www.saldanhasanches.pt.

além de ter em conta a sede da empresa, sempre que o sujeito passivo tenha estabelecimento estável³³⁹ em mais do que um município e matéria coletável³⁴⁰ superior a 50.000,00 €, a coleta do IRC relativa ao rendimento gerado na circunscrição de cada município é determinada pela proporção entre a massa salarial correspondente à totalidade dos seus estabelecimentos situados em território nacional, entendendo-se por massa salarial o valor das despesas efetuadas com o pessoal e escrituradas a título de remunerações, ordenados e salários.

A Lei das Finanças Locais 2/2007, de 15 de janeiro, alargou a repartição do rendimento também às representações locais que não possuam estabelecimento estável.

Assim, o lançamento da derrama deixou de caber em exclusivo ao município em que se verifica a liquidação de IRC, por norma aquele onde a empresa tem a sede, para passar a caber a todos os municípios em que a empresa tenha estabelecimento estável ou representação local. Este novo critério visa corrigir as assimetrias na partilha da derrama, aproximando a receita tributária do local de formação efetiva do rendimento³⁴¹.

Para Sérgio Vasques trata-se de uma solução mais equilibrada, mas que onera as empresas cuja atividade se desenvolve em vários concelhos originando um importante custo de gestão do sistema. Na declaração de IRC, a empresa tem que proceder à imputação territorial dos lucros, utilizando um critério diferente do que usa na imputação dos lucros em território nacional e nas regiões autónomas, o do volume de negócios³⁴².

Esta Lei 2/2007, de 15 de janeiro, alterou a forma de cálculo da derrama, passando o município a poder lançar uma taxa até ao limite máximo de 1,5% sobre o lucro tributável³⁴³ sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas

³³⁹ O art.º 5 do CIRC dá-nos a noção de estabelecimento estável: n.º1 - Considera-se estabelecimento estável qualquer instalação fixa através da qual seja exercida uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola; n.º 2 – Incluem-se na noção de estabelecimento estável, desde que satisfeitas as condições estipuladas no n.º1: um local de direção; uma sucursal; um escritório; uma fábrica; uma oficina; uma mina; um poço de petróleo ou gás; uma pedreira ou qualquer outro local de extração de recursos naturais situado em território português.

³⁴⁰ Nos termos do art.º 15º do CIRC, matéria coletável é o lucro tributável deduzido dos prejuízos fiscais e dos benefícios fiscais.

³⁴¹ VASQUES, Sérgio – *O sistema de tributação local e a derrama*, p. 122. [Consult. 05-07-2013]. Disponível em www.sergiovasques.com.

³⁴² VASQUES, Sérgio – *O sistema de tributação local e a derrama*, pp. 122-123. [Consult. 05-07-2013]. Disponível em www.sergiovasques.com.

³⁴³ Nos termos do art.º 17º do CIRC o lucro tributável das pessoas coletivas é constituído pela soma algébrica do resultado líquido do período e das variações patrimoniais positivas e negativas

coletivas. Com esta lei continua em ter-se em conta a massa salarial para a repartição de rendimentos, quando a empresa tiver atividade plurilocalizada. No entanto, quando o volume de negócios de um sujeito passivo resulte, em mais de 50%, da exploração de recursos naturais, podem os municípios interessados, a título excecional, propor, fundamentadamente, a fixação de um critério específico de repartição da derrama, tendo o município que ouvir o sujeito passivo e os restantes municípios interessados, sendo esse critério fixado por despacho dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e das autarquias locais.

A Assembleia Municipal³⁴⁴, por proposta da Câmara Municipal, pode deliberar lançar uma taxa reduzida para os sujeitos passivos que, no ano anterior, não tenham obtido um volume de negócios superior a 150.000,00 €.

A alteração à forma de cálculo da derrama, introduzida pela Lei 2/2007, de 15 de janeiro, mereceu algumas críticas:

Na opinião de José Silva Jorge³⁴⁵, o imposto teria uma redução de um ponto percentual para as empresas lucrativas que pagam imposto de forma habitual que assim viam a sua fatura de imposto sobre o lucro reduzida, no entanto, os municípios viam as suas receitas da derrama diminuídas³⁴⁶.

As empresas que transitam de ano com prejuízos fiscais mas que apresentam um lucro tributável passam a pagar derrama. Na anterior lei não pagavam IRC nem derrama. Este fator vai atenuar a quebra de receitas dos municípios mas penaliza as empresas que se encontram nesta situação³⁴⁷.

Uma empresa pode ter lucro tributável num dado exercício mas, se deduzir prejuízos fiscais de anos anteriores, poderá não pagar IRC. Nos termos da lei antiga também não pagaria derrama. Com a lei atual, mesmo que não resulte IRC a pagar, passa a

verificadas no mesmo período e não refletidas naquele resultado, determinados com base na contabilidade e eventualmente corrigidos nos termos deste Código.

³⁴⁴ Art.º 53º n.º 2 al. f) da Lei n.º 169/99, de 18 de setembro, entretanto parcialmente revogado pela Lei n.º 75/2013, de 12 de setembro, passando esta competência da Assembleia Municipal a estar prevista no art.º 25º n.º 1 al. d) da Lei n.º 75/2013, de 12 de setembro.

³⁴⁵ “Partener” da Ernest & Young, in Diário de Notícias.

³⁴⁶ JORGE, José Silva (2007) – Nova derrama da Lei das Finanças Locais. *Diário de Notícias*. [consult. 05-12-2013]. Disponível em <http://audiommo.com.sapo.pt/jornaisderrama.pdf>.

³⁴⁷ JORGE, José Silva (2007) – Nova derrama da Lei das Finanças Locais. *Diário de Notícias*. [consult. 05-12-2013]. Disponível em <http://audiommo.com.sapo.pt/jornaisderrama.pdf>.

pagar derrama, porque os prejuízos fiscais não servem para diminuir a respetiva base de incidência³⁴⁸.

Outra questão, então levantada por Manuel Anselmo Torres³⁴⁹, foi a questão da derrama relativa ao ano de 2006 a cobrar em 2007.

A nova fórmula de cálculo da derrama só entrou em vigor a 01/01/2007, logo só seria liquidada e paga com o IRC referente ao ano de 2007, em Maio de 2008. A derrama de 2006 paga em Maio de 2007 seria liquidada e paga nos termos da anterior lei. No entanto, a lei 2/2007, de 15 de janeiro, revogou a lei 42/98, de 6 de agosto, originando um vazio legislativo sobre a derrama do ano de 2006³⁵⁰, que “só a inércia aliada à desatenção dos contribuintes permitiu a cobrança da derrama em 2007 sobre a colecta do IRC de 2006”³⁵¹.

A constitucionalidade da derrama foi analisada pelo Tribunal Constitucional no acórdão nº 57/95. O Provedor de Justiça requereu a inconstitucionalidade pelo facto do lançamento, sobre a coleta do IRC, de derramas pelos municípios, até ao máximo de 10%, violar o princípio da igualdade a que se refere o art.º 13º da CRP³⁵², “enquanto permitem intervenção administrativa de carácter discricionário no âmbito do conteúdo essencial do acto tributário, ou seja na fixação da taxa do imposto”. Na opinião do Senhor Provedor de Justiça, a taxa da derrama ao ser fixada pelas Assembleias Municipais com o máximo de 10% violaria o princípio da igualdade na medida em que uma empresa com a mesma coleta mas com sede em municípios diferentes estaria sujeita a um imposto diferente. No entanto, esta não foi a opinião do Tribunal Constitucional que, pelos motivos que considerou constitucional o poder dos municípios fixarem a taxa de contribuição autárquica, também não considerou inconstitucional a fixação das taxas da derrama pelas Assembleias Municipais. Acrescentou que o lançamento das derramas não se

³⁴⁸ TORRES, Manuel Anselmo (2007) – Ai, a derrama – Novidades e Curiosidades na Tributação Municipal das Empresas. *Jornal de Negócios*. [consult. 05-12-2013]. Disponível em <http://audiommo.com.sapo.pt/jornaisderrama.pdf>.

³⁴⁹ Especialista em Direito Fiscal.

³⁵⁰ TORRES, Manuel Anselmo (26-01-2007) – Ai, a derrama – Novidades e Curiosidades na Tributação Municipal das Empresas. *Jornal de Negócios*. [consult. 05-12-2013]. Disponível em <http://audiommo.com.sapo.pt/jornaisderrama.pdf>.

³⁵¹ TORRES, Manuel Anselmo – Relevância dos Prejuízos Fiscais na Matéria Colectável da Derrama. *Fiscalidade - Revista de Direito e Gestão Fiscal*. Lisboa: Edição do Instituto Superior de Gestão. Nº 38 (Abril/Junho 2009), p. 158.

³⁵² Princípio da Igualdade – nº 1 “Todos os cidadãos tem a mesma dignidade social e são iguais perante a lei”. Nº 2 “Ninguém pode ser privilegiado, beneficiado, prejudicado, privado de qualquer direito ou isento de qualquer dever em razão da ascendência, sexo, raça, língua, território de origem, religião, convicções políticas ou ideológicas, instrução, situação económica ou orientação sexual”.

verifica de igual modo em todos os municípios, só podendo ser lançadas para ocorrer ao financiamento de investimentos ou no quadro de contratos de equilíbrio financeiro, pelo que é razoável que a lei deixe ao critério das Assembleias Municipais a competência para decidir sobre a necessidade ou oportunidade do seu lançamento, dentro dos limites estabelecidos na lei.³⁵³

Recentemente, o Tribunal Constitucional pronunciou-se sobre a constitucionalidade do art.º 14º nº 1 da Lei 2/2007, de 15 de janeiro, não considerando a norma inconstitucional. Em causa foi posta a constitucionalidade da derrama incidir sobre o lucro tributável. No caso em apreço, não existia matéria coletável para efeitos de IRC, designadamente por existirem prejuízos fiscais de exercícios anteriores, no entanto, incidindo a taxa sobre o lucro tributável resultava derrama a pagar³⁵⁴.

Considerou o Tribunal que o legislador pretendeu evitar que, através dos reportes de prejuízos, as empresas se furtassem ao pagamento da derrama reduzindo as receitas do município³⁵⁵.

A figura do reporte de prejuízos fiscais não é constitucionalmente imposta pelos princípios da capacidade contributiva, da igualdade tributária e da tributação das empresas segundo o lucro real³⁵⁶ pelo que quer a sua consagração quer a medida dessa consagração integram a margem de livre conformação do legislador ordinário no domínio fiscal, não se considerando, assim, o art.º 14 da Lei 2/2007, de 15 de janeiro, inconstitucional³⁵⁷.

³⁵³ Tribunal Constitucional – *Proc.º nº 405/88*, de 16 de fevereiro de 1995. Relator Conselheiro Alves Correia. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/19950057.html>.

³⁵⁴ “Para efeitos do Código do IRC, é de salientar que o termo «matéria colectável» é diferente de «lucro tributável». Enquanto matéria colectável é a base sobre a qual vai incidir a taxa, resultando daí a colecta (imposto a pagar), o lucro tributável será o valor do lucro contabilístico corrigido nos termos deste código. Por outro lado, o ponto de partida para o cálculo do lucro tributável é o resultado líquido contabilístico revelado pela contabilidade, enquanto a matéria colectável tem como ponto de partida para o seu cálculo o lucro tributável”. RICARDO, Joaquim Fernando – *Direito Tributário*. 16ª ed. Porto: Vida Económica, 2014, p. 287.

³⁵⁵ Tribunal Constitucional – *Proc.º nº 602/12*, de 9 de abril de 2013. Relator Conselheiro José da Cunha Barbosa. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20130197.html>.

³⁵⁶ “O lucro real é um conceito-chave do direito constitucional fiscal. O lucro real deve, por isso, ser considerado um conceito normativo que corresponde a uma valoração do legislador (o meio mais adequado para a distribuição dos encargos tributários). Só pode ser alcançado se forem usados os meios mais idóneos para a sua determinação, tal como foram formulados pela prática contabilística”. SANCHES, Saldanha J.L. – *Manual de Direito...*, p. 371.

³⁵⁷ Tribunal Constitucional – *Proc.º nº 602/12*, de 9 de abril de 2013. Relator Conselheiro José da Cunha Barbosa. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20130197.html>.

Recentemente, num debate no âmbito das eleições autárquicas, António Costa³⁵⁸ terá dito que solicitou ao Governo o fim da derrama sendo esta substituída por uma parte da receita do IVA gerado no município³⁵⁹.

Por fim, a deliberação sobre a derrama a aplicar tem que ser comunicada por via eletrónica pela Câmara Municipal à Autoridade Tributária e Aduaneira, até 31 de dezembro do ano anterior ao da cobrança por parte dos serviços competentes do Estado. Caso não haja comunicação ou seja efetuada para além do prazo de 31/12 não há lugar à liquidação e cobrança da derrama.

5 – PARTICIPAÇÃO VARIÁVEL NO IRS

Tendo em vista a promoção da autonomia financeira local, o aumento das receitas próprias dos municípios, a promoção da concorrência fiscal intermunicipal e ainda a responsabilização dos eleitos locais pelas suas decisões³⁶⁰, foi aprovada, pela lei 2/2007, de 15 de janeiro, a participação variável no IRS por parte dos municípios³⁶¹.

Os municípios têm direito a uma participação variável, até 5% do IRS³⁶² dos sujeitos passivos com domicílio fiscal³⁶³ na área do município, calculada sobre a respetiva coleta líquida das deduções previstas no nº 1 do art.º 78º do CIRS³⁶⁴.

As autarquias, pela primeira vez, tiveram uma participação direta nos impostos do Estado, através do IRS. Os 5% do IRS é uma receita própria das Câmaras, que dispõem de autonomia para gerir essa verba, podendo até optar por baixar o imposto aos seus munícipes³⁶⁵ dentro dos limites estabelecidos na lei³⁶⁶.

³⁵⁸ Presidente da Câmara Municipal de Lisboa.

³⁵⁹ PAIXÃO, Paulo (23-09-2013) – António Costa quer o fim da derrama. *Jornal Expresso*. [consult. 05-12-2013]. Disponível em <http://expresso.sapo.pt/antonio-costa-quer-fim-da-derrama=f832006>.

³⁶⁰ Proposta de Lei nº 92/X, p.2. [Consult.24-10-2013]. Disponível em www.parlamento.pt.

³⁶¹ “À repartição de recursos através das transferências financeiras junta-se agora a participação directa dos municípios na receita do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) gerada no concelho”. Proposta de Lei nº 92/X, p.2. [Consult.24-10-2013]. Disponível em www.parlamento.pt.

³⁶² A proposta de Lei nº 92/X, previa que a participação dos municípios no IRS fosse composta por duas parcelas, uma fixa de 2% e uma variável que poderia chegar aos 3%. O município definiria qual a percentagem da participação da receita de IRS. Caso existisse uma diferença entre a percentagem definida e os 3% de teto máximo da parcela variável, tal montante seria considerado uma dedução à coleta do contribuinte.

³⁶³ O domicílio fiscal é para as pessoas singulares o local da residência habitual, salvo disposição em contrário, art.º 19º da Lei Geral Tributária.

³⁶⁴ Art.º 25º nº 1 al. c) e art.º 26º nº 1 da lei 73/2013, de 03 de setembro.

³⁶⁵ “Assim, está nas mãos das Câmaras Municipais proporcionar aos contribuintes que no seu território tenham domicílio fiscal uma dedução “extra” à colecta do IRS a pagar. A questão é agora saber quais serão os municípios interessados em concorrer entre si pela via da redução da carga

O município tem que deliberar e comunicar à Autoridade Tributária e Aduaneira a percentagem pretendida, até 31 de dezembro do ano anterior àquele a que respeitam os rendimentos³⁶⁷. Caso não se verifique a comunicação, considera-se que não houve deliberação³⁶⁸.

Caso seja deliberado uma percentagem inferior a 5%, o produto da diferença das taxas e a coleta líquida é considerado como dedução à coleta do IRS a favor do sujeito passivo³⁶⁹. No entanto, para que se possa beneficiar desta dedução à coleta a declaração de rendimentos tem que ser apresentada dentro do prazo legal estabelecido na lei³⁷⁰.

Os municípios podem renunciar, no todo ou em parte, à participação no IRS, assim como podem recebê-la na totalidade. Não podem, é caso renunciem a essa participação, no todo ou em parte, decidir quem são os beneficiários e a medida do benefício de cada um, pois estes já estão previstos na lei³⁷¹.

A título de exemplo, um sujeito passivo de IRS com domicílio fiscal no concelho de Felgueiras, que deliberou a aplicação da taxa de 5% sobre o IRS, não obterá qualquer benefício, ao contrário de um sujeito passivo com domicílio fiscal no concelho de Fafe, cujo município deliberou uma taxa de 3%, permitindo aos sujeitos passivos residentes naquele município uma dedução de 2% na coleta líquida do IRS³⁷².

Foi precisamente esta situação que levantou dúvidas ao Presidente da República Portuguesa (PRP) e que levou ao pedido de fiscalização preventiva da

fiscal sobre os seus habitantes para fixar população nos seus territórios". SANTOS, Paulino Brillhante – Senhor Presidente da Câmara, o meu IRS de volta, por favor... ou o Cartel Fiscal Municipal. *Revista Fiscal*. Porto: Vida Económica – Editorial S.A. Nº 7 (Julho/Agosto 2006), p. 9.

³⁶⁶ LUSA (28-01-2008) – Maioria das Autarquias recusam baixar o IRS. *Diário de Notícias*. [consult. 04-02-2014]. Disponível em www.dn.pt/inicio/interior.aspx?content_id=1001637.

³⁶⁷ Art.º 26º n.º 2 da Lei 73/2013, de 03 de setembro.

³⁶⁸ A lei 2/2007, de 15 de Janeiro, não diz claramente qual a consequência da falta de deliberação ou comunicação, esta lacuna foi corrigida pela nova lei, Lei 73/2013, de 03 de setembro, no n.º 2 do art.º 26º que determina que a falta de deliberação e / ou comunicação equivale à perda do direito à participação variável por parte do município.

³⁶⁹ Art.º 26º n.º 4, lei 73/2013, de 03 de setembro.

³⁷⁰ Em suporte de papel: durante o mês de março, quando os sujeitos passivos apenas tenham recebido ou tenham sido colocados à sua disposição rendimentos das categorias A e H; durante o mês de abril quando receberem rendimentos de outras restantes categorias; por transmissão eletrónica de dados: durante o mês de abril quando estejam em causa rendimentos das categorias A e H; durante o mês de maio para rendimentos das restantes categorias (art.º 60 do CIRS).

³⁷¹ NABAIS, José Casalta – *A Autonomia Financeira...*, p. 61.

³⁷² Um s.p. com domicílio fiscal em Fafe que tenha uma coleta total de 3.807,69 com deduções à coleta no valor de 771,29 € obterá um benefício municipal de 60,73 € (3.807,69 € - 771,29 € x2%). O s.p. com domicílio fiscal em Felgueiras não obterá qualquer benefício.

constitucionalidade desta norma, tendo-se o Tribunal Constitucional pronunciado pela constitucionalidade da norma.

O PRP solicitou ao Tribunal Constitucional que se pronunciasse sobre a inconstitucionalidade das normas constante da alínea c) do nº 1 do art.º 19º e todas as constantes do art.º 20º do decreto da Assembleia da República registado com o nº 93/X, tendo a convicção que a mesma violava: o princípio da capacidade contributiva, uma vez que a norma em causa permite que sujeitos passivos detentores da mesma capacidade contributiva, mas com domicílio fiscal em municípios diferentes, sejam tributados de forma diferente e que sujeitos passivos com maior capacidade contributiva de que outros possam ser sujeitos a uma menor tributação³⁷³; o princípio da igualdade o qual dispõe que um sujeito passivo que aufera um rendimento igual ao outro não pode ser prejudicado ou beneficiado na tributação do rendimento em relação ao outro, com base em critérios aleatórios, arbitrários e materialmente não fundados, como o caso do território ou circunscrição municipal onde se encontre fiscalmente domiciliado; e, por último, o princípio do Estado Unitário³⁷⁴, baseando no princípio da capacidade contributiva o qual pressupõe para os impostos nacionais um critério unitário de tributação. O IRS é um imposto universal, unitário e nacional, importante para todos os contribuintes, que nos termos do nº 1 do art.º 104º da CRP, supõe que a incidência, as garantias e a

³⁷³ Esta situação é constitucionalmente justificada e inevitável, não sendo uma questão nova tem uma relevância prática diminuta, uma vez que não há poderes tributários municipais, nem exigência de responsabilidade democrática na autonomia financeira local que não leve a diferenças no quantitativo de impostos pagos. As desigualdades podem acontecer sempre que um ente local exerce o seu poder tributário. Se todos os municípios exercessem o poder tributário da mesma forma, então tudo poderia ser fixado pela Assembleia da República, acabando na prática a autonomia local na questão financeira. A CRP ao prever que as autarquias locais podem ter poderes tributários legitimou a diferença no quantitativo de impostos suportados pelos contribuintes com base no domicílio fiscal dos mesmos. SANCHES, José Luís Saldanha; GAMA, João Taborda – *Parecer de Direito sobre a constitucionalidade de normas da Lei das Finanças Locais*, p. 38-39. [Consult. 18-07-2013]. Disponível em www.saldanhasanches.pt.

³⁷⁴ Para Saldanha Sanches e João Taborda da Gama, o princípio constitucional do Estado Unitário não é posto em causa com a repartição de recursos financeiros entre o Estado e as autarquias locais, podendo estas utilizar a possibilidade de disporem através do IRS dos municípios de receita que originalmente lhes estava destinada. O próprio texto da CRP refere, nº 1 do art.º 6º, que o Estado unitário “respeita na sua organização e funcionamento o princípio da subsidiariedade e a autonomia das autarquias locais”. A questão em causa não tem relação com a imposição constitucional de que o imposto sobre o rendimento pessoal seja um imposto único (art.º 104º nº 1 da CRP), a unicidade única do imposto apenas diz respeito à necessidade de ultrapassar a dispersão formal e material de impostos sobre o rendimento pessoal que existia até à reforma fiscal de 1989. SANCHES, José Luís Saldanha; GAMA, João Taborda – *Parecer de Direito sobre a constitucionalidade de normas da Lei das Finanças Locais*, p. 37-38. [Consult. 18-07-2013]. Disponível em www.saldanhasanches.pt.

taxa se regem por critérios uniformes previstos na lei, não podendo os poderes locais, só por sua vontade, alterar estes elementos³⁷⁵.

Analisadas as questões levantadas pelo PRP, o Tribunal decidiu pela constitucionalidade das normas, baseando-se na jurisprudência do Tribunal Constitucional, que vem entendendo que não é inconstitucional dar à autonomia local valor suficiente para permitir uma diferenciação nesta matéria, baseando-se a autonomia na diferenciação. A diferente localização da residência do sujeito passivo pode permitir um resultado diferente quanto ao montante do imposto sem desprezar a Constituição. O que não pode acontecer é essa diferença ser assente em critérios arbitrários, desrazoáveis e desproporcionais³⁷⁶.

As normas em causa, inseridas nos poderes tributários próprios das autarquias, têm em vista o aprofundamento da descentralização e da autonomia local, por considerarem que as transferências de competências para os municípios e freguesias de acordo com o princípio da descentralização, leva à diminuição da despesa pública, tornando os municípios menos dependentes das receitas oriundas da construção civil, e fazendo-os participar na receita do IRS, promovendo a concorrência fiscal intermunicipal, o aumento do leque das receitas próprias e a responsabilização dos eleitos locais pelas suas decisões financeiras³⁷⁷.

A diferente tributação não ofende a unidade do Estado, uma vez que os poderes tributários atribuídos com respeito à Constituição não ofendem aquela unidade³⁷⁸.

Já no acórdão 57/95, o Tribunal Constitucional não considerou inconstitucional o poder das autarquias fixarem a taxa da C.A. e da Derrama. Tais poderes estavam integrados na autonomia administrativa e financeira das autarquias, dada pela Constituição. Com a revisão Constitucional de 1997 e com o aditamento do nº 4 ao artigo 238º foram conferidos, de forma clara, poderes tributários às autarquias, pelo que não é inconstitucional que qualquer legislação da Assembleia da República, atribua poderes tributários em situações bem definidas e enquadradas na lei³⁷⁹.

³⁷⁵ Tribunal Constitucional – *Proc. nº 1067*, de 29 de Dezembro de 2006. Relator Conselheiro Pamplona de Oliveira. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20060711.html>.

³⁷⁶ Tribunal Constitucional – *Proc. nº 1067*, de 29 de Dezembro de 2006. Relator Conselheiro Pamplona de Oliveira. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20060711.html>.

³⁷⁷ Tribunal Constitucional – *Proc. nº 1067*, de 29 de Dezembro de 2006. Relator Conselheiro Pamplona de Oliveira. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20060711.html>.

³⁷⁸ Tribunal Constitucional – *Proc. nº 1067*, de 29 de Dezembro de 2006. Relator Conselheiro Pamplona de Oliveira. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20060711.html>.

³⁷⁹ Tribunal Constitucional – *Proc. nº 1067*, de 29 de Dezembro de 2006. Relator Conselheiro Pamplona de Oliveira. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20060711.html>.

Esta decisão do Tribunal Constitucional não mereceu a concordância de todos os conselheiros³⁸⁰, tendo alguns votado vencidos³⁸¹ por considerarem a norma inconstitucional. Para estes conselheiros, as normas em causa violavam a CRP nomeadamente quanto ao princípio da legalidade e da unicidade do Estado³⁸².

6 – IMPOSTO ÚNICO DE CIRCULAÇÃO

O Imposto Único de Circulação (IUC) entrou em vigor no ordenamento jurídico português em 1 de julho de 2007, para veículos matriculados a partir desta data, e a partir de 1 de janeiro de 2008, para os restantes veículos³⁸³.

O legislador, na elaboração do Código do Imposto Único de Circulação (CIUC), teve uma forte preocupação com a vertente ambiental³⁸⁴, fruto dos compromissos assumidos pela União Europeia, no âmbito do protocolo de Quioto³⁸⁵.

A anterior lei, o Imposto Municipal sobre Veículos (IMV), não tinha em consideração qualquer vertente ambiental e a tributação assentava na cilindrada. A nova lei tem

³⁸⁰ A conselheira Maria Fernanda Palma, apesar de votar pela constitucionalidade das normas fez uma declaração de voto para justificar a sua decisão, já que no acórdão 57/95 havia votado pela inconstitucionalidade da norma. Para esta conselheira, mesmo após a Revisão Constitucional de 1997 a autonomia local não chega para justificar a possível diferenciação da taxa de participação dos Municípios e o sistema de devolução de parte do montante do imposto aos contribuintes que lhe é associado. A conselheira votou pela conformidade constitucional por favorecer a redução das despesas públicas, a partir de uma perspetiva de necessidade e controlo das mesmas pelos municípios. E acrescenta, que a situação em apreço não pode ser tratada da mesma forma que o acórdão 57/95, até porque este aresto é anterior à Revisão Constitucional de 1997 que atribuiu poder tributário às autarquias, e o que estava em causa era a determinação não fundamentada da taxa do imposto municipal. O que está em causa nesta norma é um “mecanismo *sui generis*”, que não é qualificável como taxa ou mesmo como um benefício fiscal cuja finalidade é uma compensação dos contribuintes, diversa de outras figuras já consagradas no Direito ordinário. Tribunal Constitucional – Proc. nº 1067, de 29 de Dezembro de 2006. Relator Conselheiro Pamplona de Oliveira. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20060711.html>.

³⁸¹ Conselheiro Benjamim Rodrigues, conselheiro Vítor Gomes e conselheiro Mário José de Araújo Torres.

³⁸² Tribunal Constitucional – Proc. nº 1067, de 29 de Dezembro de 2006. Relator Conselheiro Pamplona de Oliveira. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20060711.html>.

³⁸³ A lei 22-A/2007, de 29 de junho, no art.º 1º n.º 2 aprovou o Código do Imposto Único de Circulação e revogou o D.L. 143/78, de 12 de junho, que regulamentava o Imposto Municipal sobre Veículos que se encontrava em vigor desde 1978; revogou, ainda, o D.L. 116/94, de 3 de maio, que regulamentava os Impostos de Circulação e Camionagem, encontrando-se estes em vigor desde 1 de janeiro de 1994.

³⁸⁴ “A este respeito não ficará mal tecer um elogio ao papel desempenhado por Portugal neste processo de aproximação da tributação dos automóveis na U.E, através da vertente ambiental, uma vez que o modelo português foi apresentado pela Comissão como um exemplo de sucesso, quer durante as reuniões realizadas em Bruxelas, quer no âmbito de Seminários Internacionais realizados sobre a temática, nomeadamente no Seminário de Dublin, realizado em Novembro de 2008. ALVES, Fernanda – A Fiscalidade Automóvel na União Europeia (EU) e a Vertente Ambiental. *Revista Ciência e Técnica Fiscal*. Lisboa: Direcção Geral dos Impostos. Nº 426 (Julho/Dezembro de 2010), p. 132.

³⁸⁵ IDEM – *Ibidem*, p. 132.

em atenção a emissão de CO₂, penalizando os veículos que têm maior cilindrada e que, em princípio, emitem mais CO₂.

O CIUC consagra o princípio da equivalência³⁸⁶, procurando onerar os contribuintes tendo em conta o custo ambiental e viário que provocam³⁸⁷. O princípio da equivalência encontra expressão no princípio do poluidor-pagador³⁸⁸, que é um princípio de direito ambiental, também chamado de princípio da responsabilização, que vai no sentido de responsabilizar quem polui pelas consequências diretas e indiretas das suas ações sobre o meio ambiente e os recursos naturais³⁸⁹.

O IUC incide sobre os veículos de passageiros, de mercadorias e mistos, motociclos, ciclomotores, triciclos e quadriciclos, embarcações de recreio e aeronaves de uso particular, registados ou matriculados em Portugal, estando estes veículos divididos por categorias, de A a G³⁹⁰.

Os sujeitos passivos deste imposto são os proprietários dos veículos, considerando-se como tal aqueles em cujo nome os veículos se encontram registados, sejam pessoas singulares ou coletivas, de direito público ou privado³⁹¹.

³⁸⁶ “Em obediência ao princípio da equivalência ou do benefício, o imposto deve corresponder ao benefício que o contribuinte retira da actividade pública, ou ao custo que imputa à comunidade pela sua própria actividade. No que em particular respeita à tributação automóvel, dir-se-á que devem pagar imposto igual aqueles que provoquem o mesmo custo ambiental, e devem pagar imposto diferente aqueles que provoquem custo ambiental diferente”. VASQUES, Sérgio – *A Reforma da Tributação Automóvel: problemas e perspectivas*, p. 79. [Consult. 08-01-2014]. Disponível em www.sergiovasques.com.

³⁸⁷ Art.º 1º do Código do Imposto Único de Circulação.

³⁸⁸ VASQUES, Sérgio – *A Reforma da Tributação Automóvel: problemas e perspectivas*, p. 79. [Consult. 08-01-2014]. Disponível em www.sergiovasques.com.

³⁸⁹ ALVES, Fernanda; VICTORINO, Nuno – O Balanço da Reforma da Fiscalidade Automóvel. *Revista Ciência e Técnica Fiscal*. Lisboa: Direcção Geral dos Impostos. Nº 424 (Julho/Dezembro de 2009), p. 45.

³⁹⁰ Categoria A: automóveis ligeiros de passageiros e automóveis ligeiros de utilização mista com peso bruto não superior a 2500 Kg matriculados desde 1981 até à entrada em vigor do presente Código; Categoria B: automóveis de passageiros referidos nas alíneas a) e d) do nº 1 do artigo 2º do Código do Imposto sobre Veículos e automóveis ligeiros de utilização mista com peso bruto não superior a 2500 Kg, matriculados em data posterior à da entrada em vigor do presente código; Categoria C: automóveis de mercadorias e automóveis de utilização mista com peso bruto superior a 2500 Kg, afetos ao transporte particular de mercadorias, ao transporte por conta própria, ou ao aluguer sem condutor que possua essas finalidades; Categoria D: automóveis de mercadorias e automóveis de utilização mista com peso bruto superior a 2500 Kg, afeto ao transporte público de mercadorias, ao transporte por conta de outrem, ou ao aluguer sem condutor que possua essas finalidades; Categoria E: motociclos, ciclomotores, triciclos e quadriciclos, tal como estes veículos são definidos pelo Código da Estrada, matriculados desde 1987; Categoria F: embarcações de recreio de uso particular com potência motriz igual ou superior a 20 KW, registados desde 1986; Categoria G: aeronaves de uso particular.

³⁹¹ Artigo 3º Código do Imposto Único de Circulação.

É um imposto periódico, de periodicidade anual, devido por inteiro em cada ano a que respeita, sendo o imposto devido até ao cancelamento da matrícula, nos termos da lei³⁹².

O facto gerador do imposto é constituído pela propriedade³⁹³ do veículo, tal como atestada pela matrícula ou registo em território nacional, sendo ainda sujeitos a IUC os veículos que permaneçam em território nacional por período superior a 183 dias e que não sejam veículos de mercadorias de peso bruto igual ou superior a 12 toneladas³⁹⁴.

Para Fernanda Alves e Nuno Vitorino, ao estabelecer-se como facto gerador do imposto a propriedade e como sujeito passivo o proprietário, dados objetivos, criaram-se condições para melhorar o controlo do pagamento do imposto, conhecidas que eram as fugas na vigência da anterior lei. Com a atual informatização do imposto, apenas os incumpridores são notificados para proceder ao pagamento, pelo que são hoje reduzidos os custos e a burocracia³⁹⁵.

³⁹² Artigo 4º Código do Imposto Único de Circulação.

³⁹³ Na anterior lei, Regulamento do Imposto Municipal sobre Veículos e Regulamento dos Impostos sobre Circulação e Camionagem, D.L. 143/78, de 12 de junho, e D.L. 116/94, de 3 de maio, respetivamente, o imposto incidia sobre o uso e fruição. Assim, se os veículos não circulassem na via pública não estariam sujeitos a este imposto.

³⁹⁴ Artigo 6º Código do Imposto Único de Circulação.

³⁹⁵ ALVES, Fernanda; VICTORINO, Nuno – O Balanço da Reforma da Fiscalidade Automóvel. *Revista Ciência e Técnica Fiscal*. Lisboa: Direcção Geral dos Impostos. Nº 424 (Julho/Dezembro de 2009), p. 60.

Em 2012 e 2013 foram notificados, pela Autoridade Tributária e Aduaneira, os contribuintes faltosos para os anos de 2008, 2009, 2010, 2011 e 2012, que geraram filas intermináveis nos serviços de finanças. Os contribuintes notificados reclamavam, na sua grande maioria, já não ter a propriedade do veículo, por o terem vendido a terceiros, ou porque o tinham entregado em sucatas, não possuindo qualquer documento de tal e não se encontrando a matrícula cancelada.

A questão da incidência subjetiva, art.º 3º nº 1, em que se considera proprietário do veículo as pessoas singulares ou coletivas em nome das quais os mesmos se encontram registados, gerou polémica entre os visados que alegavam a venda dos veículos a terceiros. Pelo menos duas decisões de tribunais são conhecidas e contraditórias. No processo 210/13.0BEPNF, do Tribunal Administrativo e Fiscal de Penafiel, o juiz considerou que a “propriedade e posse efectiva do veículo é irrelevante para a verificação da incidência subjectiva e objectiva e do facto gerador do imposto” e que “no caso do IUC não está em causa a ilação da presunção do direito de propriedade derivada do registo automóvel, nem a elisão da presunção do registo do direito de propriedade automóvel. O que está em causa é a determinação do facto gerador do imposto e a determinação da sua incidência subjectiva, que são fixados pelo direito de propriedade do veículo, tal como atestada pela matrícula ou registo em território nacional, isto é, independentemente das presunções derivados do registo automóvel e da sua ilação e / ou elisão. No caso em apreço, para o juiz, verificam-se todos os pressupostos da incidência subjetiva e objetiva, facto gerador e exigibilidade do imposto, independentemente das transmissões do direito de propriedade. Sendo a venda do veículo irrelevante. O vendedor tem o dever de proceder ao registo da venda caso o adquirente não o faça. E conclui, “a falta de registo em nome do novo adquirente faz com que a incidência subjectiva do IUC (art. 3º, nº 1, do CIUC) se mantenha no titular do direito de propriedade inscrito na Conservatória do Registo Automóvel e seja este o responsável pela liquidação e pagamento do IUC, independentemente da sua alienação efectiva”. Em sentido contrário vai a decisão arbitral do Centro de Arbitragem Tributária, processo nº 27/2013-T. Para o árbitro António Correia Valente, o disposto no nº 1 do art.º 3º é uma presunção

Este imposto, para veículos da categoria A, tem por base tributável a cilindrada a voltagem, a antiguidade da matrícula e o combustível. Para veículos da categoria B, a base tributável é a cilindrada e o nível de emissão de dióxido de carbono (CO₂). Para a categoria C e D a base tributável é: o peso bruto, o número de eixos, o tipo de suspensão dos eixos motores e a antiguidade da primeira matrícula do veículo motor; a categoria E tem por base tributável a cilindrada e a antiguidade da matrícula; na categoria F a base tributável é a potência motriz, tal como constante no respetivo livrete; a base tributável da categoria D é o peso máximo autorizado à descolagem, tal como constante no certificado de aero-navegabilidade³⁹⁶.

As taxas são as que se encontram em vigor à data em que o imposto se torna exigível, conforme as tabelas constantes no artigo 9º, que devem ser atualizadas todos os anos em função do índice de preços no consumidor³⁹⁷.

A liquidação³⁹⁸ e a administração do IUC são da competência da Autoridade Tributária e Aduaneira³⁹⁹. Embora apelidado de imposto municipal, não o é, apesar de a maior parte da sua receita ser da titularidade dos municípios⁴⁰⁰.

A receita do IUC é imputada ao município de residência do sujeito passivo ou equiparado (domicílio fiscal). O município tem direito à receita gerada pelo IUC que incide sobre os veículos de categoria A, E, F e G, e a 70% da componente relativa à cilindrada sobre os veículos da categoria B⁴⁰¹. A receita dos veículos de aluguer de longa duração ou de locação operacional é afeta ao município de residência do respetivo utilizador. No caso de não ser possível identificar o município de residência

ilidível, nº 2 do art.º 350 do CC e art.º 73º da LGT, pelo que afastada esta presunção, “mediante prova em contrário, a AT não poderá persistir em considerar como sujeito passivo do IUC o vendedor do veículo, que, no registo, continua a constar como seu proprietário”. Os meios de prova apresentados pelo requerente são o bastante para ilidir a presunção do art.º 3º nº 1 do CIUC, documentos que, nos termos do art.º 75 nº 1 da LGT, são uma presunção de veracidade, pelo que “à data em que o IUC era exigível quem detinha a propriedade dos veículos não era a requerente, mas sim os ex-locatários, sendo, pois, estes, que estão vinculados ao pagamento do imposto em causa”.

³⁹⁶ Artigo 7º Código do Imposto Único de Circulação.

³⁹⁷ Artigo 8º Código do Imposto Único de Circulação.

³⁹⁸ Artigo 16º Código do Imposto Único de Circulação.

³⁹⁹ Artigo 2º da Lei 22-A/2007, de 29 de junho.

⁴⁰⁰ NABAIS, José Casalta – *A Autonomia Financeira...*, p. 42.

⁴⁰¹ A receita gerada pela componente do IUC relativa ao nível de emissão de dióxido de carbono incidente sobre os veículos de categoria B, bem como 30% da componente relativa à cilindrada incidente sobre os mesmos veículos é da titularidade do Estado, quando circulem em território continental, assim como a receita gerada pelo IUC que incide sobre os veículos das categorias C e D. Estas receitas são da titularidade das Regiões Autónomas, dos Açores e da Madeira, quando os veículos circulem nos respetivos territórios.- Artigo 3º nºs. 3 e 4º da Lei 22-A/2007, de 29 de junho.

do utilizador do veículo, a receita apurada é repartida pelos municípios na mesma proporção da repartição da receita total⁴⁰².

7 – TAXAS

Os Municípios podem criar taxas nos termos do regime geral das taxas das autarquias locais⁴⁰³ (RGTA)⁴⁰⁴.

A importância que as taxas têm ao nível das finanças locais deve-se à margem de liberdade que as autarquias possuem na respetiva conformação, uma margem de liberdade maior do que aquela que possuem na conformação dos impostos, sujeitos à reserva de lei parlamentar. As taxas são um instrumento financeiro com grande flexibilidade, que as autarquias portuguesas podem criar, abolir e adequar às suas necessidades com grande rapidez e quase com inteira liberdade de manobra, o que não acontece com os impostos, mesmo quando estes são da titularidade das autarquias. Apesar de produzirem uma receita inferior à dos impostos, possuem sobre estes a vantagem de oferecerem às autarquias um poder de conformação mais amplo⁴⁰⁵.

As taxas das autarquias locais são tributos cobrados pela prestação concreta de um serviço público local⁴⁰⁶, pela utilização privada de bens do domínio público e privado das autarquias locais⁴⁰⁷ ou pela remoção de um obstáculo jurídico⁴⁰⁸ ao comportamento dos particulares, quando tal seja atribuição das autarquias locais⁴⁰⁹.

⁴⁰² Artigo 3º da Lei 22-A/2007, de 29 de junho.

⁴⁰³ Art.º 20º da Lei 73/2013, de 03 de setembro.

⁴⁰⁴ Lei nº 53 – E/2006, de 29 de dezembro.

⁴⁰⁵ VASQUES, Sérgio (2008) – *O novo regime português de taxas locais*, p. 13-15. [Consult. 14-03-2014]. Disponível em www.sergiovasques.com.

⁴⁰⁶ “Na taxa pelo serviço público, a contraprestação específica reside na *utilização individualizada* que o sujeito passivo retira do mesmo, excluindo-se do conceito os casos em que o serviço público se traduza em prestações gerais e indivisíveis (ex. iluminação pública, regulação do trânsito, criação de novas acessibilidades). SILVA, Suzana Tavares da - *As taxas e a Coerência...*, p. 26.

De entre os serviços prestados pelas autarquias, a título de exemplo, referimos: passagem de certidões, fornecimento de plantas topográficas, emissão de documentos diversos. ROCHA, Joaquim Freitas da – *Direito Financeiro...*, p. 140.

⁴⁰⁷ Um bem do domínio público é, em termos gerais, um bem titulado pela Autarquia, considerando-se de domínio público aquele bem que está afeto à satisfação de uma necessidade coletiva. Exemplo de taxa que pressupõe a utilização de bens do domínio público: acampamento em terrenos municipais; as taxas cobradas nos parâmetros pelo estacionamento de veículos; as taxas devidas pela instalação de uma esplanada num passeio público municipal. ROCHA, Joaquim Freitas da – *Direito Financeiro...*, p. 140.

⁴⁰⁸ Estão em causa atividades que o particular não poderia levar a efeito, mas mediante uma licença vê o constrangimento levantado. ROCHA, Joaquim Freitas da – *Direito Financeiro...*, p. 141.

Na criação de taxas, que tem de ser por via de regulamento⁴¹⁰ e que incidem sobre as utilidades prestadas aos particulares, geradas pela atividade dos municípios ou resultantes da realização de investimentos municipais, os municípios estão subordinados a vários princípios⁴¹¹:

- Princípio da equivalência jurídica – as taxas, assentam no princípio da equivalência entre a prestação e a contraprestação. Essa equivalência traduz-se num benefício específico para o contribuinte a aferir pelo princípio da compensação pelo benefício ou na provocação de um específico custo à correspondente comunidade, a aferir pelo princípio da cobertura dos custos. Conforme consta da lei, a equivalência não tem que ser económica mas uma equivalência jurídica⁴¹².

- Princípio da justa repartição dos encargos públicos – deste princípio resulta que as taxas devem assumir uma dimensão social, ao determinar, que a par do interesse público local⁴¹³ e da satisfação das necessidades financeiras das autarquias locais, devem prosseguir a promoção de finalidades sociais e de qualificação urbanística, territorial e ambiental⁴¹⁴.

- Princípio da publicidade – as autarquias devem disponibilizar, quer em formato de papel, em local visível nos edifícios das sedes e Assembleias respetivas, quer em página eletrónica, os regulamentos que criam as taxas previstas na lei⁴¹⁵.

“A contraprestação decorre da realização de uma actividade administrativa que *beneficia exclusivamente* o sujeito passivo (ex: licença de edificação, licença de motociclos). SILVA, Suzana Tavares da - *As taxas e a Coerência...*, p. 41.

⁴⁰⁹ Art.º 3º da Lei 53 – E/2006, de 29 de dezembro.

⁴¹⁰ “Os regulamentos são actos normativos emitidos por órgãos administrativos no exercício da função administrativa. Na medida em que tenham eficácia externa vinculativa constituem fonte de Direito. Podem limitar-se a complementar, desenvolver ou concretizar actos legislativos anteriores; mas também podem conter disciplinas normativas inovadores, como sucede, paradigmaticamente, com os regulamentos independentes autónomos e autonómicos. Estão sujeitos ao princípio da legalidade, o que significa que têm que se fundamentar numa lei habilitante e têm como limites a Constituição, o Direito Internacional e da União Europeia e a lei, que não podem contrariar”. SOUSA, Marcelo Rebelo de; MATOS, André Salgado de – *Direito Administrativo Geral, Tomo I, Introdução e princípios fundamentais*. 3ª ed. Alfragide: Publicações D. Quixote, 2010, pp.67-68.

⁴¹¹ Art.º 20º da Lei 73/2013, de 03 de setembro e art.ºs. 4º e 5º da Lei 53 – E/2006, de 29 de dezembro.

⁴¹² NABAIS, José Casalta – *A Autonomia Financeira...*, p. 50.

⁴¹³ Provedor de Justiça – Processo nº 1/A/2012. Disponível em <http://www.provedor-jus.pt?action=5&idc=67&idi=1461>.

⁴¹⁴ Art.º 5º da Lei 53 – E/2006, de 29 de dezembro.

⁴¹⁵ Art.º 13º da Lei 53 – E/2006, de 29 de dezembro e art.º 79º nº 1 al. e) da Lei 73/2013, de 03 de setembro.

A publicitação é fundamental pois permite aos particulares conhecer a totalidade dos elementos que têm obrigatoriamente de constar do regulamento que cria a taxa, enumerados no artº 8 do RGTA. OLIVEIRA, Sérgio Plácido (2011) – *A (in) constitucionalidade das taxas municipais por afixação ou inscrição de mensagens publicitárias de natureza comercial em edifícios, locais ou outros suportes propriedade de particulares*, p. 14. [consult. 26-03-2014]. Disponível em <http://repositorio-aberto.up.pt>.

- Princípio da proporcionalidade – a decisão administrativa deve ser adequada ao interesse público a atingir; necessária para atingir o interesse público desejado; e ponderada dentro de uma relação custo /benefício⁴¹⁶.

- Princípio da justificação económico-financeira do quantitativo das taxas⁴¹⁷ – a Assembleia Municipal⁴¹⁸ pode criar taxas ou alterar o seu valor, por meio de regulamento, que deverá conter, obrigatoriamente, a fundamentação económico-financeira dos quantitativos a cobrar, designadamente os custos diretos e indiretos, os encargos financeiros e as amortizações e os futuros investimentos realizados ou a realizar pela autarquia local⁴¹⁹.

O Regulamento de criação de taxas deve conter a indicação da incidência objetiva e subjetiva, o valor ou a fórmula de cálculo do valor das taxas a cobrar; as isenções e a sua fundamentação; o modo de pagamento e outras formas de extinção da prestação tributária admitidas e a admissibilidade do pagamento em prestações⁴²⁰.

Os valores das taxas podem ser atualizados de acordo com a taxa de inflação, através dos orçamentos anuais das autarquias locais. Quando a alteração não seja pelo critério da taxa de inflação, efetua-se mediante alteração ao regulamento de criação respetivo, tendo, no entanto, que conter a fundamentação económico-financeira subjacente ao novo valor⁴²¹.

O RGTAL consagra a incidência objetiva e subjetiva das taxas, sendo, por isso, uma das normas mais importantes do Regime das Taxas Locais, uma vez que consagra os elementos estruturantes das taxas locais⁴²², a saber:

A incidência objetiva das taxas é definida pelas utilidades prestadas aos particulares ou geradas pela atividade dos municípios sobre as quais podem incidir as taxas⁴²³:

- a realização, manutenção e reforço de infraestruturas urbanísticas, primárias e secundárias;
- a concessão de licenças, prática de atos administrativos e satisfação administrativa de outras pretensões de carácter particular;

⁴¹⁶ PRIMAZ, Miguel – As Garantias Tributárias no Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais. *Direito Regional e Local*. Braga: Cejur – Centro de Estudos Jurídicos do Minho. Nº 04 (Out./Dez. 2008), p.37.

⁴¹⁷ NABAIS, José Casalta – *A Autonomia Financeira...*, p. 51.

⁴¹⁸ Art.º 25º nº 1 al. b) da Lei 75/20013, de 12 de setembro.

⁴¹⁹ PRIMAZ, Miguel – As Garantias Tributárias no Regime Geral..., p.42.

⁴²⁰ Art.º 8º da Lei 53 – E/2006, de 29 de dezembro.

⁴²¹ Art.º 9º da Lei 53 – E/2006, de 29 de dezembro.

⁴²² PRIMAZ, Miguel – As Garantias Tributárias no Regime Geral..., p.43.

⁴²³ IDEM – *Ibidem*, p.43.

- a utilização e aproveitamento de bens do domínio público e privado municipal;
- a gestão do tráfego e de áreas de estacionamento;
- a gestão de equipamentos públicos de utilização coletiva;
- a prestação de serviços no domínio da prevenção de riscos e de proteção civil;
- as atividades de promoção de finalidades sociais e de qualificação urbanística, territorial e ambiental; e
- as atividades de promoção do desenvolvimento e competitividade local e regional⁴²⁴.

As taxas municipais podem, também, incidir sobre a realização de atividades, por particulares, geradoras de impacto ambiental negativo.

Através da possibilidade da criação de taxas ambientais, os municípios concretizam o princípio do direito ambiental designado por princípio do “poluidor pagador”⁴²⁵. Trata-se de uma incidência objetiva ampla, tanto no que se refere às taxas em geral, como no que se refere às taxas com intuitos ambientais, estando estas ao serviço do princípio da promoção da sustentabilidade local⁴²⁶.

O RGTAL define, também, a incidência subjetiva das taxas, determinando como sujeito ativo da relação jurídico-tributária a autarquia local, titular do direito de exigir a prestação e como sujeito passivo é a pessoa singular ou coletiva ou outras entidades legalmente equiparadas que estejam vinculadas ao cumprimento da prestação tributária⁴²⁷.

Por fim, uma breve referência à possibilidade de criação de taxas pelas freguesias, uma vez que, também são autarquias locais, e nos termos do Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais dispõem do poder de criar taxas. Tal como os municípios, a criação de taxas pelas freguesias tem que respeitar os princípios da equivalência jurídica, da justa repartição dos encargos públicos e da publicidade e incidem sobre as utilidades prestadas aos particulares ou geradas pela atividade das freguesias⁴²⁸.

As freguesias podem criar taxas que incidam⁴²⁹, sobre:

⁴²⁴ Art.º 6º da Lei 53 – E/2006, de 29 de dezembro.

⁴²⁵ NABAIS, José Casalta – *A Autonomia Financeira...*, p. 49.

⁴²⁶ IDEM – *Ibidem*, p. 48.

⁴²⁷ Art.º 7º da Lei 53 – E/2006, de 29 de dezembro.

⁴²⁸ Art.º 24º da Lei 73/2003, de 03 de setembro.

⁴²⁹ Art.º 6º n.º 3 da Lei 53 – E/2006, de 29 de dezembro.

- a concessão de licenças, prática de atos administrativos e satisfação administrativa de outras pretensões de carácter particular;
- a utilização e aproveitamento do domínio público e privado das freguesias;
- a gestão de equipamento rural e urbano; e
- as atividades de promoção do desenvolvimento local;

Os municípios manifestam o seu poder tributário, nos impostos a cuja receita têm direito, através da fixação de taxas, como no caso do IMI, da derrama e do IRS, na concessão de benefícios fiscais, ou no direito à receita, e ainda no poder de criar taxas. As freguesias têm um poder tributário somente quanto ao poder de criar taxas e no direito à receita de uma parte da cobrança do IMI.

CONCLUSÕES

Após a revolução de 25 de Abril de 1974, Portugal sofreu profundas alterações políticas, sociais e culturais.

Em 1976, já em democracia, foi aprovada a Constituição da República Portuguesa, que consagrou alterações ao poder local – a descentralização administrativa, a autonomia local e o património e finanças próprios para as autarquias locais.

Com a adesão de Portugal à Comunidade Europeia em 1986, Portugal aprovou e ratificou, em 1990, a Carta Europeia da Autonomia Local.

A Carta Europeia da Autonomia Local visa a autonomia local e a sua independência financeira, devendo as atribuições das autarquias locais ser fixadas pela Constituição ou por lei.

Em 1997, a Constituição da República Portuguesa foi objeto de revisão, tendo sido ampliada a autonomia local. O princípio da subsidiariedade foi introduzido ao nº 1 do art.º 6º da CRP, e o nº 4 do art.º 238º passou a conferir poderes tributários às autarquias locais, nos termos da lei.

Os princípios estruturantes do poder local em Portugal, constitucionalmente consagrados, no art.º 6º, são:

- O princípio da Autonomia Local, consagrado também no art.º 3º da CEAL, estabelece que a autonomia local é o direito e a capacidade das autarquias locais regulamentarem e gerirem, sob sua responsabilidade e no interesse das populações, uma parte importante dos assuntos públicos. A autonomia das autarquias locais foi considerada de tal forma importante, pelo legislador constituinte, que a elevou a limite material do poder de revisão constitucional – art.º 288 al. n) da CRP.
- O princípio da Subsidiariedade, também consagrado do nº 3 do art.º 4º da CEAL, que estabelece que o exercício de responsabilidades públicas deve caber por regra e de preferência, às autarquias mais próximas dos cidadãos e dos problemas a resolver.
- O princípio da Descentralização Administrativa, consagrado no art.º 237º da CRP, que estabelece a transferência de atribuições e competências do Estado para as autarquias, que passam a gerir, com autonomia, os interesses das populações respetivas, e estando apenas sujeitas à tutela da legalidade por parte do Governo.

Apesar das alterações ao poder local introduzidas à Constituição de 1976, a primeira lei das finanças locais só entrou em vigor em 1979 - lei 1/79, de 02 de janeiro - até então vigorou o Código Administrativo de 1940, um código centralizador que limitava a autonomia local.

À primeira Lei as Finanças Locais sucederam-se outras, indo já na sexta - a lei 73/2013, de 03 de setembro, agora denominado “Regime Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais”.

Os poderes tributários das autarquias – municípios e freguesias – foram-se concretizando nestas sucessivas leis, em aplicação do estabelecido no art.º 238º nº 4 da CRP, que consagra que as autarquias locais podem dispor de poderes tributários, nos termos da lei.

O poder tributário abrange o poder de criar tributos, o direito à receita e os poderes de aplicação das leis fiscais.

Os tributos, nos termos do art.º 3º nº 2 da LGT, compreendem os impostos, incluindo os aduaneiros e os especiais e outros tipos de tributos criados por lei, designadamente as taxas e as demais contribuições financeiras a favor de entidades públicas.

Os impostos são criados por lei, que determina a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes, conforme estabelece o art.º 103º da CRP.

As taxas assentam na prestação concreta de um serviço público, na utilização de um bem do domínio público ou na remoção de um obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares, art.º 4º nº 2 da LGT.

A criação de impostos é da competência da Assembleia da República, salvo autorização ao governo, respeitando-se, assim, o princípio da legalidade fiscal.

A criação de taxas não se encontra sujeita ao princípio da legalidade fiscal. O que está sujeito a este princípio é a criação do regime geral das taxas, que consta, por isso, da Lei 53-E/2006, de 29 de dezembro, que reconhece às autarquias locais poder para criar taxas através de regulamentos.

Assim sendo, podemos dizer que as autarquias locais não têm um verdadeiro poder tributário, uma vez que não dispõem do poder de criar impostos. Não obstante, nos impostos a cuja receita têm direito, para além da receita, dispõem do poder de fixar as taxas e de conceder benefícios fiscais.

O poder tributário das autarquias assume outras manifestações, a saber e no que toca aos municípios:

Assim, relativamente às taxas:

- No IMI, no que toca aos prédios urbanos, o município tem o poder de fixar a taxa, dentro dos intervalos de 0,3% e 0,5%. Apesar de este poder causar desigualdades entre cidadãos de municípios diferentes, que por prédios do mesmo valor patrimonial poderão pagar impostos diferentes, este poder não é inconstitucional. O Tribunal Constitucional, no acórdão nº 57/95, de 16 de fevereiro de 1995, pronunciou-se pela sua constitucionalidade, considerando que este poder dos municípios é um dos poderes consagrados na Constituição e que os intervalos previstos foram aprovados pela Assembleia da República. Ainda no que toca ao IMI, os municípios, deveriam ver os seus poderes tributários ampliados, nomeadamente à receção da modelo 1 de IMI, liquidação, cobrança e decisão das reclamações gratuitas, para que o cidadão tivesse consciência que se trata de um imposto cuja receita é dos municípios a quem cabe fixar a taxa e que são eles os responsáveis pela boa ou má gestão deste recurso.

- Na derrama, os municípios têm, também, o poder de fixar a taxa. A derrama está dependente do IRC, cabendo aos municípios fixar a taxa até ao máximo de 1,5%, sobre o lucro tributável sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC). Também a propósito deste imposto, se levantou a questão de inconstitucionalidade do poder dos municípios de fixar a taxa deste imposto; No entanto, mais uma vez, este poder não foi considerado inconstitucional, pelas mesmas razões defendidas para o IMI, tendo-se o Tribunal Constitucional pronunciado no referido acórdão, 57/95, de 16 de fevereiro de 1995, pela sua constitucionalidade.

- No IRS, os municípios têm o poder de o desagrar a favor dos seus munícipes. Para tal basta que deliberem uma taxa inferior a 5% ou que não deliberem sobre a aplicação desta taxa na participação variável do IRS, o que funciona como uma dedução à coleta do IRS a favor do sujeito passivo. O Tribunal Constitucional também se pronunciou sobre esta norma, e, mais uma vez, atendendo aos poderes tributários dos municípios conferidos constitucionalmente entendeu que a taxa tem um limite máximo fixado por Lei da Assembleia da República pelo que não se verifica violação ao princípio da igualdade, da unicidade do Estado e do princípio da legalidade fiscal, sendo, por isso, constitucional.

Relativamente à concessão de benefícios fiscais o poder tributário dos municípios manifesta-se quer no IMI quer no IMT.

A receita do IMT é, na totalidade, do município, manifestando-se o poder tributário somente, e ao contrário do IMI em que os municípios podem fixar as taxas, no poder de conceder benefícios fiscais. A extinção deste imposto está prevista para 2018. O código fiscal de investimento também prevê que os municípios possam conceder benefícios fiscais de IMI e IMT, desde que estejam em causa investimentos de importância relevante para o município. Este poder não é considerado inconstitucional, para alguns autores como Vasco Valdez, António Gama Lobo Xavier e Saldanha Sanches, dado as situações e condições para a sua atribuição estarem determinados na lei.

No IUC, os municípios não têm qualquer poder tributário, tendo apenas direito a parte da receita deste imposto.

Por fim, o poder tributário dos municípios manifesta-se, também no poder de criar taxas. As taxas podem ser cobradas como contrapartida da prestação de um serviço público local, pela utilização de um bem do domínio público local, ou pela remoção de um obstáculo jurídico.

Por fim, no que toca às freguesias, o poder tributário revela-se no poder:

- De criar taxas, nos termos do RGTAL; e
- No direito ao produto da receita do IMI sobre os prédios rústicos e uma participação no valor de 1% da receita do IMI sobre prédios urbanos.

BIBLIOGRAFIA

- AGUIAR, Nina Teresa Sousa Santos – El sistema tributário local en Portugal. *Tributos Locales*, nº 60 (Março de 2006), pp.103-121. [Consult. 21-01-2014]. Disponível em <https://bibliotecadigital.ipb.pt>.
- AGUIAR, Nina – *La financiación de los municipios en Portugal tras la reforma de 2007*, pp. 1–34. [consult.22/11/2013]. Disponível em <https://bibliotecadigital.ipb.pt>.
- ALEXANDRINO, José Melo – A Lei de Reforma da Administração Local e os seus grandes problemas. *Questões Atuais de Direito Local – AEDRL*. Coimbra: Coimbra Editora. ISSN 2183 – 1300. Nº 1 (jan./março 2014), pp. 7 – 22.
- ALFARO, Martins – *O conceito de prédio no IMI e algumas contradições normativas*. [Consult. 15 de Mar. 2013]. Disponível em www.doutrina.net/p/revistadedoutrinatributaria/rd+11/conceitoprédioimi.htm.
- ALVES, Fernanda; VICTORINO, Nuno – O Balanço da Reforma da Fiscalidade Automóvel. *Revista Ciência e Técnica Fiscal*. Lisboa: Direcção Geral dos Impostos. ISSN 0870-340x. Nº 424 (Julho/Dezembro de 2009), pp. 29-68.
- ALVES, Fernanda – A Fiscalidade Automóvel na União Europeia (EU) e a Vertente Ambiental. *Revista Ciência e Técnica Fiscal*. Lisboa: Direcção Geral dos Impostos. ISSN 0870-340x. Nº 426 (Julho/Dezembro de 2010), pp. 129-148.
- Boletim do Contribuinte – *Revista de Informação Fiscal*. Porto: Vida Económica Editorial, SA. Ano 81 nº 24 (Dezembro), 2013, pp. 844-845.
- BRILHIM, João (2004) – *A Governação nas Autarquias Locais*, pp. 1 – 94. [Consult.18/11/2013]. Disponível em <http://www.rcc.gov.pt/SiteCollectionDocuments/AGovernNasAutarquias04.pdf>
- CAMÕES, Pedro J. – *Análise da Evolução Finanças Locais Portuguesas*, pp. 1 – 17. [Consult. 15/11/2013]. Disponível em <http://repositorium.sdum.uminho.pt>.
- CAMPOS, Diogo Leite de (2007) – *As Três Fases de Princípios Fundamentantes do Direito Tributário*. [Consult. 14-03-2014]. Disponível em http://www.oa.pt/Conteudos/Artigos/detalhe_artigo.aspx?ide=30777&idsc=59032&ida=59061.
- CANOTILHO, J.J. Gomes; MOREIRA, Vital – *Constituição da República Portuguesa Anotada - Vol. I*. 4ª ed. Coimbra: Coimbra Editora, 2007. ISBN 978 – 972 – 32 – 1462 – 8.

CANOTILHO, J.J. Gomes; MOREIRA, Vital – *Constituição da República Portuguesa Anotada - Vol. II*. 4ª ed. Coimbra: Coimbra Editora, 2010. ISBN 978 – 972 – 32 – 1839 – 8.

CARVALHO, Manuel Ferreira de (2011) – *Gestão Pública: Um Novo Paradigma para a Governação da Administração Local em Portugal*, pp. 309 – 333. [consult. 18/11/2013]. Disponível em <http://repap.ina.pt>.

FERREIRA, Eduardo Paz; OLIVEIRA, Ana Perestrelo de – O Fundo de Apoio Municipal e o princípio da autonomia financeira das autarquias. *Questões Atuais de Direito Local – AEDRL*. Coimbra: Coimbra Editora. ISSN 2183-1300. Nº 1 (jan./março 2014), pp. 61 – 80.

FRANCO, António de Sousa, – A Tributação Predial: Experiência e Perspectivas. *Revista Ciência e Técnica Fiscal*. Lisboa: Direcção Geral dos Impostos. ISSN 0870 – 340 XP. Nº 393 (Janeiro / Março de 1999), pp. 9-39.

JORGE, José Silva (2007) – Nova derrama da Lei das Finanças Locais. *Diário de Notícias*. [Consult. 05-12-2013]. Disponível em <http://audiommo.com.sapo.pt/jornaisderrama.pdf>.

LUSA (28-01-2008) – Maioria das Autarquias recusam baixar o IRS. *Diário de Notícias*. [Consult. 04-02-2014]. Disponível em www.dn.pt/inicio/interior.aspx?content_id=1001637.

LUSA (13-08-2013) – Associação de Municípios diz que acordo com o governo ficou aquém dos objetivos. *Jornal i on-line*. [Consultado m 29-08-2013]. Disponível em www.ionline.pt.

LUSA (25-07-2013) – Autarcas socialistas “indignados” com o acordo entre a Associação de Municípios e Governo. *Negócios on-line*. [Consultado em 29-08-2013]. Disponível em www.jornaldenegocios.pt.

LUSA (2-12-2013) – CDU Lei das Finanças Locais é “vingança” contra o 25 de Abril. *Notícias ao Minuto*. (consult. 02 Dez. 2013). Disponível em <http://www.noticiasao minuto.com/politica/139127/lei-das-financas-locais-e-vinganca-contra-o-25-de-abril#.Upp7nYdnjQ0.gmail>.

MATEUS, J. Silvério; FREITAS, L. Corvelo – *Os impostos sobre o Património Imobiliário – O Imposto de Selo*. Lisboa: Engifisco, Lda., 2005. ISBN 972 – 99393 – 0 – 6.

MIRANDA, Jorge; MEDEIROS, Rui – *Constituição Portuguesa Anotada, Tomo III*. Coimbra: Coimbra Editora, 2007. ISBN 978 – 972 – 32 – 1541 – 0.

MORAIS, Rui Duarte – Passado, presente e futuro da derrama. *Fiscalidade - Revista de Direito e Gestão Fiscal*. Lisboa: Edição do Instituto Superior de Gestão. Nº 38 (Abril/Junho 2009), pp. 109-115.

NABAIS, José Casalta – O Quadro Jurídico das Finanças Locais em Portugal. *Revista Ibero Americana de Derecho Tributário*. Madrid. Nº5 (Maio/Agosto 1997), pp. 364-383.

NABAIS, José Casalta – *A Autonomia Financeira das Autarquias Locais*. Coimbra: Almedina, 2007. ISBN 978 – 972 – 40 – 3308 – 2.

NABAIS, José Casalta – *O Dever Fundamental de Pagar Impostos*. 3ª Reimpressão. Coimbra: Almedina, 2012. ISBN 978 – 972 – 40 – 1115 – 8.

NABAIS, José Casalta – *Direito Fiscal*. 7ª ed. Coimbra: Almedina, 2013. ISBN 978 – 972 – 40 – 5043 – 0.

NEVES, Maria José Castanheira – *Governo e Administração Local*. Coimbra: Coimbra Editora, 2004. ISBN 972 – 32 – 1248 – X.

OLIVEIRA, António Cândido de – *Direito das Autarquias Locais*. 2ª ed. Coimbra: Coimbra Editora, 2013. ISBN 978 – 972 – 32 – 2210 – 4.

OLIVEIRA, Sérgio Plácido (2011) – *A (in) constitucionalidade das taxas municipais por afixação ou inscrição de mensagens publicitárias de natureza comercial em edifícios, locais ou outros suportes propriedade de particulares*, pp. 1- 40. [consult. 26-03-2014]. Disponível em <http://repositorio-aberto.up.pt>.

PAIXÃO, Paulo (23-09-2013) – António Costa quer o fim da derrama. *Jornal Expresso*. [Consult. 05-12-2013]. Disponível em <http://expresso.sapo.pt/antonio-costa-quer-fim-da-derrama=f832006>.

PEREIRA, Marta – *A Nova Lei das Finanças Locais é Castradora*. Rádio Clube da Covilhã. [Consult. 02 Dez. 2013]. Disponível em <http://psmunicipalcovilha.blogs.sapo.pt/19361.html>.

PINTO, Miguel Silva; LOPES, Maria Conceição; MARREIROS, José M.M. – *Imposto Sobre o Valor Acrescentado, legislação*. 5ª ed. Lisboa: Vislis Editores, 2000. ISBN 972 – 52 – 0110 – 8.

PIRES, José Maria Fernandes – *Lições de Impostos sobre o Património e do Selo*. 2ª ed. Coimbra: Almedina, 2013. ISBN 978 – 972 40 – 4832 – 1.

PORTO, Manuel Carlos Lopes Porto – *A Reforma Fiscal Portuguesa e a Tributação Local*. Coimbra: Almedina, 1988.

PORTUGAL. Ministério das Finanças – *Cerimónia de Assinatura dos Acordos entre o Governo de Portugal e a Associação Nacional de Municípios Portugueses e a Associação Nacional de Freguesias* (2013), p. 1. [consult. 02 Dez. 2013]. Disponível em <http://www.portugal.gov.pt/pt/os-ministerios/ministerio-das-financas/mantenha-se-atualizado/20130724-mef-acordos-anmp-anafre.aspx>.

PRIMAZ, Miguel – As Garantias Tributárias no Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais. *Direito Regional e Local*. Braga: Cejur – Centro de Estudos Jurídicos do Minho. ISSN 1646 – 8392. Nº 04 (Out./Dez. 2008), pp. 34-46.

REBELO, Marta – *Descentralização e Justa Repartição de Recursos Entre o Estado e as Autarquias Locais*. Coimbra: Almedina, 2007. ISBN 978 – 972 – 40 – 3188 - 0.

RIBEIRO, José Joaquim Teixeira – *Lições de Finanças Públicas*. 5ª ed. Coimbra: Coimbra Editora, 2011. ISBN 972 – 32 – 0673 – 0.

RICARDO, Joaquim Fernando - *Direito Tributário*. 16ª ed. Porto: Vida Económica, 2014. ISBN 978 – 972 – 788 – 896 – 2.

ROCHA, Joaquim Freitas da – *Direito Financeiro Local*. Braga: Cejur – Centro de Estudos Jurídicos do Minho, 2009. ISBN 978 – 989 – 95115 – 7 – 6.

RODRIGUES, José Alves – *Código do Imposto Municipal da Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações*. 12ª ed. Lisboa: Reis dos Livros, 1999. ISBN 972 – 51 – 0839 – 6.

RODRIGUES, José Alves – *Código do Imposto sobre o Rendimento de pessoas Singulares, Código do Imposto sobre o Rendimento de pessoas Colectivas, Código da Contribuição Autárquica e Estatuto dos Benefícios Fiscais*. 21ª ed. Lisboa: Rei dos Livros, 2001. ISBN 972 – 51 – 0983 – x.

RODRIGUES, Miguel Ângelo Vilela – *Mecanismos de Governação: Estratégias Alternativas de Coordenação nos Governos Locais em Portugal*, pp. 1 – 246. [Consult. 18/11/2013]. Disponível em <https://bibliotcadigital.ipb.pt>.

SANCHES, J. L. Saldanha (2010) – *A derrama, os recursos naturais e o problema da distribuição de receita entre os municípios*, pp. 131 – 156. [Consult. 24-06-2013]. Disponível em www.saldanhasanches.pt.

SANCHES, José Luís Saldanha; GAMA, João Taborda (2006) – *Parecer de Direito sobre a constitucionalidade de normas da Lei das Finanças Locais*, pp. 1 – 55. [Consult. 18-07-2013]. Disponível em www.saldanhasanches.pt.

SANCHES, Saldanha J.L. – *Manual de Direito Fiscal*. 3ª ed. Coimbra: Coimbra Editora, 2007. ISBN 978 – 972 – 32 – 1511 – 3.

SANCHES, Saldanha J.L. (2001) – *Poderes Tributários dos Municípios e Legislação Ordinária*, pp. 117 – 133. [Consult. 24-06-2013]. Disponível em www.saldanhasanches.pt

SANCHES, Saldanha J.L.; GAMA, João Taborda da – *Taxas Municipais pela ocupação do subsolo*, p. 5 – 43. [Consult. 24-06-2013]. Disponível em www.saldanhasanches.pt.

SANTOS, Paulino Brilhante – Senhor Presidente da Câmara, o meu IRS de volta, por favor... ou o Cartel Fiscal Municipal. *Revista Fiscal*. Porto: Vida Económica – Editorial S.A. Nº 7 (Julho/Agosto 2006), pp.8-9.

SEARA, Fernando (18-11-2013) – Finanças Locais. *Diário de Notícias*. [Consult. 09 Dez. 2013]. Disponível em http://www.dn.pt/inicio/opiniao/interior.aspx?content_id=3538281.

SILVA, Suzana Tavares da - *As taxas e a Coerência do Sistema Tributário*. Braga: Cejur – Centro de Estudos Jurídicos do Minho, 2008. ISBN 978 – 989 – 95115 – 5 – 2.

SOUSA, Marcelo Rebelo de; MATOS, André Salgado de – *Direito Administrativo Geral, Tomo I, Introdução e princípios fundamentais*. 3ª ed. Alfragide: Publicações D. Quixote, 2010. ISBN 978 – 972 – 20 – 3242 – 1.

TORRES, Manuel Anselmo (26-01-2007) – Ai, a derrama – Novidades e Curiosidades na Tributação Municipal das Empresas. *Jornal de Negócios*. [Consult. 05-12-2013]. Disponível em <http://audiommo.com.sapo.pt/jornaisderrama.pdf>.

TORRES, Manuel Anselmo – Relevância dos Prejuízos Fiscais na Matéria Colectável da Derrama. *Fiscalidade - Revista de Direito e Gestão Fiscal*. Lisboa: Edição do Instituto Superior de Gestão. ISSN - 0874-7326. Nº 38 (Abril/Junho 2009), pp. 157-161.

VALDEZ, Vasco – *Autonomia Tributária dos Municípios*. Porto: Vida Económica, 2014. ISBN 978 – 972 – 788 – 905 – 1.

VASQUES, Sérgio – *O sistema de tributação local e a derrama*, pp. 117 – 123. [Consult. 05-07-2013]. Disponível em www.sergiovasques.com.

VASQUES, Sérgio – *A Reforma da Tributação Automóvel: problemas e perspectivas*, pp. 60 – 94. [Consult. 08-01-2014]. Disponível em www.sergiovasques.com.

VASQUES, Sérgio (2008) – *O novo regime português de taxas locais*, pp. 9 – 49. [Consult. 14-03-2014]. Disponível em www.sergiovasques.com.

VILARINHO, Fátima Cristina Vechina (2010) – *A Nova Lei das Finanças Locais e os seus Impactes*, pp. 1 – 57. [Consult. 18/07/2013]. Disponível em <http://ua.pt>.

XAVIER, António da Gama Lobo (2006) – *Consulta*, pp. 1 – 30. [Consult. 20-06-2014]. Disponível em www.cm-agueda.pt.

ZBYSZEWSKI, João Paulo – *O Financiamento das Autarquias Locais Portuguesas*. Coimbra: Almedina, 2006. ISBN 972 – 40 – 2976 – X.

Legislação

DECRETO-LEI nº 31.095. *D.G. I Série*. (1940-12-31) 1700-1706 – Código Administrativo.

DECRETO-LEI nº 98/84. *D.R. I Série* (1984-03-29) 1035-1041 – Lei das Finanças Locais.

DECRETO-LEI nº 308/91. *D.R. I Série*. (1991-08-17) 4212 – 4213 – Alteração à Lei das Finanças Locais.

DECRETO-LEI nº 37/93. *D.R. I Série*. (1993-02-13) 594-595 – Altera o art.º 5º da Lei 1/87, de 6 de janeiro.

DECRETO – LEI nº 159/2006. *D.R. I Série*. (2006-08-08) 5651-5652 – Conceito de prédio devoluto para efeitos da aplicação da taxa do Imposto Municipal sobre Imóveis.

LEI nº 53 – E/2006. *D.R. I Série*. (2006-12-29) 8626 (393)-8626 (395) – Aprova o regime geral das taxas das autarquias locais.

DECRETO-LEI nº 82/2013. *D.R. I Série*. (2013-06-17) 3335-3350 – Republicação do Código Fiscal de Investimento.

LEI nº 1/79. *D.R. I Série*. (1979-01-02) 1-7 – Lei das Finanças Locais.

LEI nº 1/87. *D.R. I Série*. (1987-01-06) 35 – 40 – Lei das Finanças Locais.

LEI nº 42/98. *D.R. I Série*. (1998-08-06) 3776-3783 – Lei das Finanças Locais.

LEI nº 94/2001. *D.R. I Série*. (2001-08-20) 5371-5373 – Quarta alteração à Lei 42/98.

LEI nº 53 – E/2006. *D.R. I Série*. (2006-12-29) 8626 (393)-8626 (395) – Aprova o regime geral das taxas das autarquias locais.

LEI nº 2/2007. *D.R. I Série*. (2001-01-15) 320-335 – Lei das Finanças Locais.

LEI nº 73/2013. *D.R. I Série*. (2013-09-03) 5499-5519 – Estabelece o regime de financiamento das autarquias locais e das entidades intermunicipais.

LEI nº 75/2013. *D.R. I Série.* (2013-09-12) 5688-5724 – Estabelece o regime jurídico das autarquias locais.

Proposta de Lei nº 122/XII/2ª, pp.2-4. [Consult.29-08-2013]. Disponível em www.nedal.uminho.pt.

Proposta de Lei nº 49/VIII. [Consult.24-10-2013]. Disponível em www.parlamento.pt.

Proposta de Lei nº 92/X. pp. 1-47. [Consult.24-10-2013]. Disponível em www.parlamento.pt.

Resolução da Assembleia da República nº 28/90. *D.R. I Série.* (1990-10-23) 4344-4351 – Aprovação para ratificação, da Carta Europeia de Autonomia Local.

Webgrafia

www.dre.pt

www.tribunalconstitucional.pt

www.caad.org.pt

<http://www.icnf.pt/portal/naturaclas/rn2000>

<https://bibliotecadigital.ipb.pt>.

<https://bibliotecadigital.ipb.pt>.

www.doutrina.net/p/revistadedoutrinatributaria/rd+11/conceitopredioimi.htm.

<http://www.rcc.gov.pt/SiteCollectionDocuments/AGovernNasAutarquias04.pdf>

<http://repositorium.sdum.uminho.pt>.

http://www.oa.pt/Conteudos/Artigos/detalhe_artigo.aspx?ide=30777&idsc=59032&ida=59061.

<http://repap.ina.pt>.

<http://audiommo.com.sapo.pt/jornaisderrama.pdf>.

www.dn.pt/inicio/interior.aspx?content_id=1001637.

www.ionline.pt.

www.jornaldenegocios.pt.

<http://www.noticiasominuto.com/politica/139127/lei-das-financas-locais-e-vinganca-contra-o-25-de-abril#.Upp7nYdnjQ0.gmail>.

<http://repositorio-aberto.up.pt>.

<http://expresso.sapo.pt/antonio-costa-quer-fim-da-derrama=f832006>.

<http://psmunicipalcovilha.blogs.sapo.pt/19361.html>.

<http://www.portugal.gov.pt/pt/os-ministerios/ministério-das-financas/mantenha-se-atualizado/20130724-mef-acordos-anmp-anafre.aspx>.

www.nedal.uminho.pt.

www.parlamento.pt.

<https://bibliotcadigital.ipb.pt>.

www.saldanhasanches.pt

http://www.dn.pt/inicio/opiniao/interior.aspx?content_id=3538281.

<http://audiommo.com.sapo.pt/jornaisderrama.pdf>.

www.sergiovasques.com.

<http://ua.pt>.

www.cm-agueda.pt.

<http://www.dgsi.pt>.

<http://www.provedor-jus.pt?action=5&idc=67&idi=1461>.

Jurisprudência

Tribunal Constitucional

Processo nº 602/12, de 9 de abril de 2013. Relator Conselheiro José da Cunha Barbosa.

Processo nº 164/2011 de 28/09/2011. Relator Conselheiro Vítor Gomes.

Processo nº 215/2005, de 30 de janeiro de 2007. Relator Conselheiro Paulo Mota Pinto.

Processo nº 1067/06, de 29 de dezembro de 2006. Relator Conselheiro Pamplona de Oliveira.

Processo nº 286/94, de 15 de novembro de 1995. Relator Conselheiro Ribeiro Mendes.

Processo nº 405/88, de 16 de fevereiro de 1995. Relator Conselheiro Alves Correia.

Processo nº 28/86, de 09 de dezembro de 1987. Relator Conselheiro Messias Bento.

Supremo Tribunal Administrativo

Processo n.º 026601, de 12 de dezembro de 2001. Relator Alfredo Madureira;

Processo nº 026016, de 30 de maio de 2001. Relator Vítor Meira.

Processo nº 025699 de 24 de janeiro 2001. Relator Lúcio Barbosa;

Processo nº 025292, de 11 de outubro de 2000. Relator Mendes Pimentel;

Tribunal Administrativo e Fiscal de Penafiel

Processo nº 210/13.0BEPNF, de 09 de julho de 2013. Juiz de Direito Serafim José da Silva Fernandes Carneiro.

Centro de Arbitragem Tributária

Processo nº 27/2013-T, de 10 de setembro de 2013. Árbitro António Correia Valente.

Processo nº 142/2012T, de 16 de Agosto de 2013. Árbitro Nina Teresa Santos Aguiar.