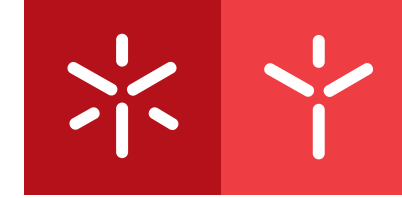




Ana Marisa Monteiro de Moura Pinto
**A Autonomia Tributária Local
A sua relevância e as novas exigências**

Uniminho | 2014

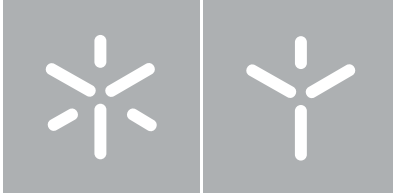


Universidade do Minho
Escola de Direito

Ana Marisa Monteiro de Moura Pinto

**A Autonomia Tributária Local
A sua relevância e as novas exigências**

Janeiro de 2014



Universidade do Minho

Escola de Direito

Ana Marisa Monteiro de Moura Pinto

**A Autonomia Tributária Local
A sua relevância e as novas exigências**

Tese de Mestrado
Mestrado em Direito Tributário e Fiscal

Trabalho efectuado sob a orientação do
Professor Doutor Joaquim Freitas da Rocha

DECLARAÇÃO

Nome: Ana Marisa Monteiro de Moura Pinto

Endereço electrónico: anamourapinto89@gmail.com

Telefone: 917 923 181 / 255 521 391

Número do Cartão de Cidadão: 13563958

Título da dissertação: A autonomia tributária local – a sua relevância e as novas exigências

Orientador: Professor Doutor Joaquim Freitas da Rocha

Ano de conclusão: 2014

Designação do Mestrado: Mestrado em Direito Tributário e Fiscal

É AUTORIZADA A REPRODUÇÃO INTEGRAL DESTES TRABALHOS APENAS PARA EFEITOS DE INVESTIGAÇÃO, MEDIANTE DECLARAÇÃO ESCRITA DO INTERESSADO, QUE A TAL SE COMPROMETE.

Universidade do Minho, ___/___/____

Assinatura: _____

A autonomia tributária local – os novos desafios e as novas exigências

Resumo

A presente dissertação versa sobre a autonomia tributária local, uma das mais importantes manifestações da autonomia financeira das autarquias locais. Partindo da ideia de que a controvérsia contemporânea no que toca à autonomia local se situa no plano das finanças, e não no plano dos conceitos, constitui também intuito deste estudo saber quais são os novos desafios e as novas exigências com que a autonomia tributária local se depara, para além dos limites próprios da sua natureza.

Assim sendo, torna-se indispensável conhecer os alicerces sobre os quais se ergue a autonomia tributária local, sendo fundamental uma perspectiva genérica sobre a autonomia local e uma abordagem mais particularizada acerca da autonomia financeira. Sobre esta última, importa ter presente a evolução do sistema de financiamento local português e conhecer os limites e os novos desafios que se apresentam.

A partir de tais bases, levar-se-á a cabo uma análise detalhada e acurada acerca dos poderes tributários das autarquias locais, não só através da exposição da consagração e concretização daqueles poderes, mas também suscitando as questões mais controversas sobre o tema.

Por fim, não poderá dispensar-se o estudo sobre os vários tipos tributários locais, tentando observar-se depois o peso das receitas tributárias das autarquias locais nos seus orçamentos, questionando-se a realidade que venha a evidenciar-se e a eventual necessidade de uma nova concretização da autonomia tributária local.

Local tax autonomy – the new challenges and the new exigencies

Abstract

This dissertation examines local tax autonomy, one of the most important manifestations of local financial autonomy. From the perspective that place the contemporary controversy of the local autonomy in the plan of finances, and not in terms of concepts, it is also a purpose of this study to know what are the new challenges and the new exigencies withal local tax autonomy is faced, beyond their own innate limits.

Furthermore, it is essential to know the bases on which stands the local tax autonomy, being indispensable a generic perspective about local autonomy and a more individualized approach about financial autonomy. About this latest, it is important to understand the evolution of the Portuguese local financing system as well as to know the limits and new challenges that need to be faced.

From such bases, a detailed and accurate analysis about the taxing powers of local authorities will take place, not only through exposure of consecration and materialization of those powers, but also raising the most controversial issues on the theme.

Finally, it is indispensable the study of the various local tax types and the analysis of the influence of the tax revenues of local authorities in their budgets, asking if the evidenced reality needs a new materialization of local tax autonomy.

Índice

1.Introdução	13
2. A autonomia local	16
2.1) Breve perspectiva histórica sobre a organização da administração local autónoma	16
2.2) O conceito de autonomia local e a sua evolução.....	18
2.2.1) O conceito clássico: do surgimento à crise	18
2.2.2) As novas concepções.....	20
2.2.3) A persistência do conceito clássico.....	23
2.3) A Carta Europeia da Autonomia Local	24
2.4) A configuração e consagração actuais da autonomia local no ordenamento jurídico português	26
2.5) A autonomia financeira em particular.....	31
2.5.1) Enquadramento	31
2.5.2) O sistema de financiamento local português.....	33
2.5.2.1) Considerações preliminares: da descentralização administrativa à descentralização financeira.....	33
2.5.2.2) Breve alusão às teorias económicas sobre descentralização financeira.....	36
2.5.2.3) A evolução do sistema de financiamento local	38
2.5.2.4) Os novos desafios e exigências	46
3. Os poderes tributários das Autarquias	58
3.1) A autonomia tributária em geral	58
3.2) O poder tributário – o seu significado e as suas características	59

3.3) Os poderes tributários locais em Portugal.....	65
3.3.1) Consagração legal – limites e decorrências	65
3.3.2) A concretização dos poderes tributários das autarquias locais	67
3.3.2.1) A criação de tributos e determinação dos seus elementos essenciais	69
3.3.2.2) Os poderes de gestão e administração dos tributos locais – em particular os poderes de liquidação e cobrança	73
3.3.3) A controversa questão da participação variável no IRS – o nº 4 do artigo 26.º da LFL como uma norma estritamente fiscal?	76
3.3.4) O alargamento dos poderes tributários das autarquias locais como legitimação democrática da autonomia financeira local	79
3.4) Uma perspectiva comparada – o caso espanhol (breve análise)	81
3.4.1) Enquadramento – a consagração constitucional da autonomia local e os recursos tributários dos municípios	81
3.4.2) Os poderes tributários municipais.....	85
3.4.3) Os procedimentos de aplicação dos tributos locais.....	88
4. As receitas tributárias das Autarquias	95
4.1) Os vários tipos tributários autárquicos	95
4.1.1) O Imposto Municipal sobre Imóveis – IMI.....	95
4.1.2) O Imposto Municipal sobre a Transmissão Onerosa de Imóveis – IMT	98
4.1.3) O Imposto Único de Circulação – IUC	100
4.1.4) Derrama.....	101
4.1.5) Encargos de Mais-Valias.....	103
4.1.6) Taxas	104
4.2) O peso das receitas tributárias no orçamento das Autarquias	108
4.2.1) Enquadramento	108
4.2.2) O exemplo de Vila Nova de Gaia	113

4.2.3) O exemplo de Matosinhos.....	115
4.2.4) O exemplo de Marco de Canaveses	118
4.2.5) O exemplo de Baião	119
4.2.6) Conclusões parciais	121
5. Conclusão	123
6. Bibliografia.....	135
7. Referências Jurisprudenciais	143

Abreviaturas e siglas utilizadas

ANMP – Associação Nacional de Municípios Portugueses

CEAL – Carta Europeia de Autonomia Local

CIMI – Código do Imposto Municipal sobre Imóveis

CIMT – Código do Imposto Municipal sobre Transmissões Onerosas de Imóveis

CPPT – Código de Procedimento e de Processo Tributário

CRP – Constituição da República Portuguesa

EBF – Estatuto dos Benefícios Fiscais

FAM – Fundo de Apoio Municipal

FCM – Fundo de Coesão Municipal

FEF – Fundo de Equilíbrio Financeiro

FFF – Fundo de Financiamento das Freguesias

FGM – Fundo Geral Municipal

FSM – Fundo Social Municipal

IMI – Imposto Municipal sobre Imóveis

IMT – Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis

IRC – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas

IRS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

IUC – Imposto Único de Circulação

IVA – Imposto sobre o Valor Acrescentado

LCPA – Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso

LEO – Lei de Enquadramento Orçamental

LFL – Lei das Finanças Locais

LGT – Lei Geral Tributária

LHL – *Ley Reguladora de las Haciendas Locales*

LOE – Lei do Orçamento de Estado

PEC – Pacto de Estabilidade e Crescimento

PIB – Produto Interno Bruto

RGTAL – Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais

1.Introdução

A autonomia tributária local é o mote para a investigação que agora se apresenta. Na verdade, tendo em consideração o contexto actual, o tema assume-se oportuno e envolto de pertinência. Desde logo, poderá afirmar-se que a crise hodierna que marca o panorama das autarquias locais e da autonomia local situa-se no plano financeiro, e já não no plano dos conceitos. Ora, sendo a autonomia tributária uma das mais vincadas e importantes expressões da autonomia financeira das autarquias locais, e dada a perspectiva que avançámos, depressa se prevê a preponderância do tema que preside a esta investigação. Além disso, devem acrescentar-se os novos desafios e as novas exigências com que os entes locais se deparam. Efectivamente, as autarquias enfrentam agora outros (novos) limites, quer de ordem económica quer de ordem jurídica, que acrescem aos limites a que estão sujeitas por natureza.

Pretende-se assim, ao longo deste percurso alargado pela autonomia tributária local, saber de que forma é que os novos desafios e exigências que se afiguram determinam a acção e o papel das autarquias. Mais do que isso, tentar-se-á averiguar se esse novo cenário exige uma nova concretização da autonomia financeira e, claro está, da própria autonomia tributária. Importante será também debruçarmo-nos sobre o significado das receitas tributárias nos orçamentos municipais, contrapondo-as com as expressivas transferências estaduais e, a partir daí, questionar a realidade evidenciada e a eventual exigência de uma nova concretização da autonomia tributária.

Um estudo completo, estruturado e devidamente fundamentado terá certamente de se iniciar pela contextualização da autonomia tributária, procedendo-se, assim, a uma análise da autonomia local, de uma forma geral, e da autonomia financeira, mais particularmente. Desta forma, levar-se-á a cabo uma breve resenha histórica da organização da administração local e do próprio conceito de autonomia local. Relevante será ainda expor a configuração e a consagração actuais da autonomia local na ordem jurídica portuguesa. No que respeita à autonomia financeira, mais do que traçar os aspectos essenciais do seu conteúdo, deverá desencadear-se uma análise sobre a evolução do sistema de financiamento local português, que culminará com o exame da nova lei das finanças locais (Lei nº 73/2013, de 3 de Setembro), que recentemente entrou em vigor. Chegados aí, afigurar-se-á premente a análise detalhada dos novos limites e desafios com que as autarquias locais se deparam. Efectivamente, a conjuntura

económica e financeira afigura-se determinante para o desenho actual da autonomia financeira local. Desse panorama acabou por resultar, em grande medida, uma série de alterações significativas no regime financeiro das autarquias locais. Em maior ou menor medida, as alterações significativas na Lei de Enquadramento Orçamental, a reforma da administração local, a aprovação de uma nova lei das finanças locais e a entrada em vigor da lei dos compromissos e pagamentos em atraso, acabam por significar um maior constrangimento na actuação das autarquias locais no domínio financeiro. De facto, consideramos serem estas as bases imprescindíveis para uma análise coerente e ancorada da autonomia tributária, não podendo partir-se para um estudo isolado desta realidade. Assim sendo, traremos para a discussão considerações dos mais diversos foros, que extravasem o foro tributário e fiscal, mas que, no fundo, com ele se relacionam estreitamente. Dessa forma, considerações de cariz financeiro, político-constitucional e político-administrativo serão também úteis para a investigação que agora se desencadeia.

Traduzindo-se a autonomia tributária na susceptibilidade de as autarquias cobrarem tributos, tornar-se-á indispensável saber em que se traduz, afinal, tal poder. Para um entendimento adequado, será importante proceder à caracterização do poder tributário em sentido estrito e jurídico, distinguindo-o de outras realidades como a competência tributária, a capacidade activa tributária e a titularidade da receita fiscal, facilmente confundíveis com aquele poder. Proceder-se-á a tal destrição dada a importância de se distinguir dois momentos ou planos diferentes – o momento ou plano da criação de tributos e delimitação dos seus elementos essenciais, por um lado, e o momento ou plano da sua exigência, por outro – e que se afigurará relevante para a correcta compreensão do significado dos poderes tributários locais. A partir dessas clarificações, estaremos então em condições de explicitar a consagração constitucional e legal dos poderes tributários das autarquias na ordem jurídica portuguesa, efectuando um percurso pelos vários tipos tributários locais.

Ainda no âmbito dos poderes tributários, é possível suscitar a controversa questão da participação variável no IRS (cfr. artigo 26.º da LFL) que constitui receita derivada das autarquias. Ultrapassando a controvérsia da medida, em geral, interessa-nos indagar em particular acerca da dedução à colecta prevista no nº 4 do artigo 26.º da LFL e da natureza estritamente fiscal que eventualmente esta norma assume, não obstante estar incluída no elenco dos instrumentos de justa repartição dos recursos entre o Estado e as autarquias locais.

A questão do alargamento dos poderes tributários das autarquias merecerá também reflexão e encontrará na legitimação democrática da autonomia financeira local um dos seus principais argumentos de defesa, na medida em que conferirá um maior grau de responsabilização àqueles entes locais relativamente às decisões financeiras que venham a tomar.

O estudo dos poderes tributários das autarquias não ficará completo sem se levar a cabo uma breve análise do caso espanhol. Na verdade, esta perspectiva comparada poderá afigurar-se útil na hora de expor conclusões, contribuindo para uma análise ainda mais acurada.

Constrói-se assim o suporte para uma reflexão séria e coerente acerca do significado e concretização dos poderes tributários das autarquias locais, bem como para a reflexão sobre o possível alargamento desses poderes.

No último ponto desta investigação, dedicar-nos-emos às receitas tributárias das autarquias locais. O ponto de partida será a caracterização dos vários tipos tributários locais e o seu significado, de uma forma geral, nas receitas autárquicas, para posteriormente se proceder à análise particular de alguns casos concretos e tentar determinar-se o peso das receitas tributárias nos orçamentos municipais. Interessará aqui, portanto, perceber de que forma os vários tipos de receita (próprias e derivadas) contribuem para a estrutura da receita global. Particularmente, interessará contrapor as receitas tributárias com as transferências estaduais, percebendo-se qual o significado de cada uma nos vários agrupamentos de municípios e, principalmente, tentar saber qual a melhor forma de as combinar. A este respeito, uma tal análise, que se quer completa e devidamente fundamentada, não poderá deixar ainda de ter em conta, logicamente, a natureza centralizada do sector público administrativo português. Na verdade, o peso das receitas locais no PIB assume um dos valores mais baixos quando comparado com outros países da União Europeia.

2. A autonomia local

2.1) Breve perspectiva histórica sobre a organização da administração local autónoma

Antes da incursão na autonomia tributária, que se assume como o mote para a investigação que agora se inicia, torna-se pertinente uma breve abordagem histórica da autonomia local em Portugal, em particular das bases da sua organização. Deste modo, pretende-se uma melhor compreensão desta realidade no panorama português, o que poderá explicar, em certa medida, o rumo que foi sendo traçado e as opções que foram sendo tomadas.

Deve começar por frisar-se que as bases da organização da administração local autónoma em Portugal foram lançadas pela Revolução Liberal, à semelhança, aliás, do que se verificou em vários países europeus. É, de facto, com a formação e consolidação do Estado Liberal que faz sentido falar-se em autonomia local. Como bem relata António Cândido de Oliveira, não faz sentido recuar até à Idade Média, época em que ainda não se pode falar do Estado moderno tal qual como hoje o conhecemos. O autor acrescenta que é “a partir do modo como se vão estabelecer as relações entre o Estado moderno legitimado pela soberania do povo e os municípios (e outros entes públicos territoriais representativos das comunidades locais) que vai surgir a moderna autonomia local”¹, que se distingue, então, do municipalismo da Idade Média.

Não obstante as suas bases remeterem inegavelmente para o liberalismo, certo é que após a revolução liberal, em 1820, viveram-se períodos bastante conturbados e, por isso, instáveis e pouco oportunos para pôr em prática uma reforma da organização da administração local. De facto, tal só foi possível em 1834, após a guerra civil, tomando-se como base o Decreto de Mouzinho da Silveira, elaborado já em 1832. Com este documento pretendia-se, então, levar a cabo uma reestruturação da organização local tendo como alicerces os princípios do liberalismo.

Saliente-se que o Decreto de Mouzinho da Silveira, apesar de ter vigorado num curto espaço de tempo, constitui a principal referência da administração local portuguesa moderna. Este diploma previa uma organização administrativa territorial uniforme e de forte inspiração napoleónica, tendo abolido as divisões territoriais precedentes. Procedia à divisão do país em províncias, comarcas e concelhos.

¹ António Cândido Oliveira, *Direito das Autarquias Locais*, Coimbra: Coimbra Editora, 1993, p. 11.

Acrescente-se que o corpo administrativo relativo aos concelhos era a Câmara Municipal, eleita directamente e composta por um número de vereadores igual ao número de freguesias. Efectivamente, este documento fazia menção à freguesia apenas como forma de determinar o número de vereadores, mas deve frisar-se que “... a freguesia – comunidade local profundamente ligada à organização religiosa que é a paróquia – vai acompanhar sempre o município até aos dias de hoje”².

Conforme já foi mencionado, o Decreto de Mouzinho da Silveira esteve em vigor durante um curto lapso temporal, não sobrevivendo às fortes críticas de que foi alvo, em particular devido ao seu forte carácter centralizador. Assim sendo, foram publicados dois diplomas em 1835 que constituíram as bases do Código Administrativo de 1836 e que possuíam um cunho mais descentralizador. O país passou a estar dividido em distritos administrativos, concelhos e freguesias, terminando-se deste modo com as comarcas e as províncias. É de salientar ainda a reorganização administrativa do território ocorrida antes da publicação do Código Administrativo de 1836, que, pode dizer-se, constitui a matriz da actual divisão concelhia.

Em 1836 é, de facto, publicado o primeiro Código Administrativo português que acolhia igualmente a divisão do país em distritos, concelhos e freguesias e previa a existência em cada uma destas divisões de um órgão deliberativo eleito pelos correspondentes habitantes. No que concerne ao concelho, esse órgão era a Câmara Municipal, composta por um número de vereadores que dependia do número de fogos que o concelho tivesse. Este órgão dispunha de amplas atribuições, sendo-lhe possível deliberar sobre todas as necessidades do município, dispondo nomeadamente de poder tributário para fazer face aos encargos do concelho. Relativamente à tutela, esta cabia à Junta Geral de Distrito, ao Conselho do Distrito e às Cortes, devendo referir-se que os assuntos sujeitos a tutela estavam definidos no Código e eram limitados.

Realmente, em 1836 estão já praticamente esboçados os principais traços característicos da administração local que perduraria até à actualidade. O número e a configuração territorial dos concelhos são muito próximos da realidade actual. Por sua vez, continua a verificar-se a existência de três níveis de administração local, embora se tenham extinguido os distritos administrativos com a Constituição de 1976, substituindo esse terceiro nível pelas denominadas regiões administrativas, que, apesar de constitucionalmente previstas, não foram ainda instituídas.

² António Cândido Oliveira, *Direito das Autarquias Locais...* ob. cit., p. 18.

Mesmo considerando que as características acabadas de referir, não obstante algumas modificações, constituem os aspectos mais relevantes de toda a evolução da organização administrativa local, não pode deixar de realçar-se que ao longo do século XIX e início do século XX, são notórias as flutuações entre a centralização e a descentralização. Esta é uma das ideias-chave que se extrai desta breve retrospectiva histórica sobre a organização administrativa local. Aliás, tal tendência marcará indelevelmente todo o panorama da administração local até à Constituição de 1976, que, entende-se, deu início a um período de descentralização.

2.2) O conceito de autonomia local e a sua evolução

2.2.1) O conceito clássico: do surgimento à crise

Avançar com um conceito de autonomia local não se afigura tarefa fácil. No entanto, ao longo da sua vivência, destacam-se certos elementos que permanecem incólumes, apesar dos obstáculos que este conceito teve sempre de enfrentar desde a sua origem. Deste modo, reconhece-se aos entes locais uma série de características que, quando verificadas, permitem falar em autonomia local: a) a personalidade jurídica; b) a eleição dos seus órgãos directamente pela população respectiva; c) um conjunto de atribuições concernentes aos assuntos próprios da comunidade local (assuntos locais); d) o poder de decisão próprio quanto aos já referidos assuntos locais; e) os recursos humanos e financeiros que permitam a execução das tarefas que lhes estão incumbidas; f) a sujeição à tutela de mera legalidade. É importante salientar que estes elementos que acabam de enumerar-se funcionam como um “feixe interactivo e interdependente de características”³ e só dessa forma permitem que se fale numa verdadeira autonomia. Faltando um desses elementos, torna-se inviável, então, falar de autonomia local, pois o ente local encontrar-se-á, pelo contrário, numa situação de dependência perante o Estado.

Tendo em conta este entendimento, pode dizer-se que as autarquias locais estão, ou devem estar, dotadas de um “aparato organizatório próprio”⁴ ou de um “conjunto de

³ Marta Rebelo, *Descentralização e Justa Repartição de Recursos entre o Estado e as Autarquias Locais*, Coimbra: Almedina, 2007, p. 73.

⁴ Joaquim Freitas da Rocha, *Direito Financeiro Local (Finanças Locais)*, Braga: CEJUR – Centro de Estudos Jurídicos do Minho, 2009, pp.22 e 23

vectores”⁵ que cumpre destacar. Desde logo, o ente local deve ser titular de uma *autonomia normadora* ou *normativa*, que se traduz na capacidade de emanação de normas jurídicas de natureza regulamentar, ainda que com algumas condicionantes que oportunamente serão salientadas. Além disso, às autarquias locais é possibilitada a prática de actos administrativos próprios, que não carecem de qualquer tipo de ratificação ou autorização, produzindo efeitos jurídicos imediatos e autónomos. Possuem assim *autonomia administrativa*. Por último, refira-se que os entes locais têm *autonomia financeira*, o que significa que dispõem de património e receitas próprias. Importa referir que as autarquias não são dotadas de autonomia política, o que as distingue, portanto, das Regiões Autónomas. Efectivamente, é ao Estado que cabe definir as dimensões estruturantes da actividade das autarquias locais, não cabendo a estas a possibilidade de disporem das suas próprias competências e de as delimitar face ao Estado. É a este, de facto, que cabe a competência das competências.

Do que acaba de ser dito constata-se que o conceito de autonomia local, porque intimamente conexionado com a relação que se estabelece entre o Estado e os entes locais, vê em si repercutidas as transformações pelas quais o Estado vem passando. De facto, o conceito clássico de autonomia local, com origem no Estado Liberal, está estreitamente ligado à ideia de que entre as autarquias locais e o Estado se estabelece uma “especial relação”⁶. Na verdade, importa clarificar o contexto: o nascimento do conceito clássico de autonomia local coincide com os primórdios do Estado moderno (que se distingue do Estado absoluto), não intervencionista, cabendo-lhe, acima de tudo, a defesa dos interesses gerais da Nação. Ora, os interesses que não sejam gerais, mas que, por outro lado, digam respeito aos entes locais, podem e devem ser por estes resolvidos, sob responsabilidade própria. Resulta daqui, portanto, um âmbito de acção próprio dos entes locais – os comumente designados *assuntos locais*.

Tendo o conceito de autonomia local como berço o Estado Liberal, facilmente se compreende que a crise do liberalismo tenha significado também o esgotamento daquele conceito, pelo menos na acepção em que vinha sendo entendido. Para que tal sucedesse, em muito contribuíram as transformações sociais promovidas pela Revolução Industrial. Assistiu-se ao fenómeno da urbanização, que faz emergir a sociedade dita industrial e que alterou a estrutura social existente. Deste modo, surgem novas necessidades

⁵ Marta Rebelo, *Descentralização...* ob. cit., p. 74.

⁶ António Cândido Oliveira, *Direito das Autarquias Locais...* ob. cit., p. 128.

colectivas, que, dia para dia, se vão avolumando. Perante tal cenário, assiste-se, quase inevitavelmente, à passagem do Estado Liberal para o Estado Social, em que o Estado passa a assumir um papel de maior visibilidade social. Dadas as circunstâncias, torna-se essencial a existência de uma estrutura administrativa adequada para responder às já mencionadas necessidades novas e crescentes. É a partir daqui que se vai formando um “novo” Estado, dotado de um enorme aparelho administrativo, o que terá um forte reflexo na administração local.

Na verdade, as crescentes necessidades que se foram fazendo sentir obtiveram resposta, em primeira mão, por parte dos municípios, que passaram a dispor de vastas atribuições. Todavia, não pode considerar-se que essa maior intervenção dos municípios tenha significado mais autonomia. Pelo contrário, tal significou mesmo o asfixiamento da própria autonomia local, na medida em que o Estado apenas se limitou a delegar nos entes locais o exercício das mais variadas tarefas. Assim, os entes locais levavam a cabo tarefas que não eram próprias e, logo, não eram exercidas de forma autónoma.

Esta nova realidade desembocou nas críticas ao conceito clássico de autonomia, sendo que no centro de toda essa controvérsia se encontrava, particularmente, a ideia de *assuntos locais* e a sua perda de pertinência. Entendia-se que o principal obstáculo, agravado com as significativas alterações da estrutura administrativa, resultava da dificuldade em delimitar de forma clara a repartição de competências entre o Estado e as autarquias locais. Começa a verificar-se uma interdependência entre as esferas de actuação nacional e local, sendo que “a ideia que estava subjacente no pensamento clássico de repartição material de competências, Estado ou autarquias locais começa a ser substituída pela ideia Estado e autarquias locais”⁷.

2.2.2) As novas concepções

A crise do conceito clássico de autonomia local favoreceu o surgimento de novas concepções, em particular na doutrina alemã, francesa e italiana. A este respeito, António Cândido de Oliveira⁸ sintetiza as três principais tendências verificadas na procura de novas soluções. Assim sendo, houve quem considerasse que a melhor direcção seria introduzir as adaptações necessárias e reclamadas pela nova realidade

⁷ António Cândido Oliveira, *Direito das Autarquias Locais...* ob. cit., p. 137.

⁸ *Idem*, p. 147

administrativa. Por outro lado, houve quem questionasse o próprio interesse e pertinência do conceito de autonomia local, duvidando da sua exequibilidade. Houve ainda quem entendesse que a solução passaria pela elaboração de um novo conceito de autonomia local. Refira-se que foram a primeira e a última tendências enumeradas as que, efectivamente, tiveram mais aceitação por parte da doutrina e jurisprudência.

Assim, continuando a acompanhar a explanação de António Cândido de Oliveira⁹, torna-se oportuno proceder a uma breve sùmula das novas concepções de autonomia local que surgiram, focando os aspectos mais importantes de cada uma.

A doutrina alemã foi a mais proficiente no que concerne à elaboração de novas concepções. Com efeito, na década de sessenta do século XX, a Alemanha levou a cabo uma reforma da administração local que tinha em vista a redução do número de municípios. Refira-se que tal reforma foi pensada por autores que defendiam uma *concepção funcional* da autonomia local, e que sustentavam que a repartição de competências entre o Estado e os entes locais deveria ser orientada por critérios pragmáticos, como a proximidade e a capacidade efectiva para prestar determinada tarefa.

Ainda na senda da concepção funcional, houve quem concebesse a autonomia local de uma forma mais ampla. O ponto de partida para tal entendimento foi a constatação de que a distinção clássica entre assuntos locais e assuntos nacionais era estática e desprovida de sentido, na medida em que o exercício autónomo de funções se havia tornado excepcional no panorama administrativo de então. Afirma-se, antes, um *direito de participação e co-decisão* das autarquias locais, que cede perante as competências estaduais. Deste modo, os entes locais tinham então a oportunidade de ter um papel mais activo, através da participação nas decisões de nível superior.

A doutrina germânica contou ainda com contributos que seguiam uma linha de orientação diversa à da concepção funcional, através de uma proposta de reconfiguração da génese do conceito de autonomia local. No entanto, ressalva-se também aqui a continuidade da ideia de assuntos locais como alicerce da própria autonomia local, apesar da constatação de que a distinção entre Estado e sociedade – que suportava tal ideia – é pouco clara e o que se verifica, na verdade, é uma forte interdependência entre ambos. Ainda assim, esta concepção abandona a distinção clássica entre assuntos locais e assuntos nacionais e concebe o município como parte integrante da administração

⁹António Cândido Oliveira, *Direito das Autarquias Locais...*ob. cit, pp. 147-176.

estadual unitária. Deste modo, a autonomia local passa a entender-se como um elemento da administração do Estado e, além disso, como uma garantia de uma acção administrativa pública de carácter especial. Esta última característica reside no facto de os órgãos das autarquias locais serem directa e democraticamente eleitos pela comunidade local, o que lhes garante o direito de regularem os assuntos que lhes dizem respeito sob responsabilidade própria.

Na doutrina francesa, houve quem seguisse na direcção dos que propugnavam o abandono do conceito de autonomia local. Neste sentido, a autonomia local deveria significar, primordialmente, participação e deveria ser colocada de parte a ideia de repartição de competências por matérias. Assim sendo, a descentralização deveria ser entendida de uma forma diferente. Ao invés de estabelecer a divisão de matérias, caber-lhe-ia integrar as autarquias locais na tomada de decisão global. Desta forma, poderia falar-se numa ideia de colaboração dos entes locais na definição e execução de uma política comum.

Ainda no âmbito da doutrina francesa, surge a ideia de solidariedade entre as autarquias locais e o Estado, considerada mais válida e mais adequada do que a própria noção de autonomia. Os defensores de tal concepção não defendiam o abandono do conceito de autonomia local, mas consideravam que esta devia ser entendida em sentido diferente do clássico. Associavam, assim, a autonomia local à ideia de colaboração da colectividade local com o Estado e defendiam que o meio de partilha do poder de decisão mais idóneo era a contratualização.

Por sua vez, parte da doutrina italiana sentiu igual necessidade de abdicar do conceito de autonomia local baseado na ideia da existência de assuntos exclusivamente locais. Os autores italianos que seguiram esta tendência argumentavam que encarar-se a relação entre o Estado e as autonomias locais com base na separação de tarefas não fazia sentido. Poderia falar-se, ao invés, numa continuidade administrativa (ou “*continuum*”) e deveria ter-se a programação como o método de exercício da actividade pública por excelência, procurando-se garantir a participação dos municípios.

De facto, é possível observar que as várias críticas que foram surgindo tinham um ponto convergente: a crítica ao conceito clássico. No entanto, a autonomia local continuou a ocupar um lugar importante nas constituições dos vários países europeus e continuou a ser vista como um dos fundamentos do próprio sistema democrático.

Conforme afirmou António Cândido de Oliveira, não obstante a crise em que o conceito se mergulhou, a autonomia local “continua a ser um ideal desejado”¹⁰.

2.2.3) A persistência do conceito clássico

As novas concepções que foram expostas anteriormente não deixam de ser passíveis de diversas críticas, que, aliás, levaram mesmo a que o conceito clássico de autonomia local persistisse, embora com algumas mudanças e adaptações.

A principal crítica que é possível dirigir às modernas concepções diz respeito ao facto de estas terem praticamente reduzido o papel dos entes locais a um simples direito de participação nos assuntos afectos à comunidade local. Ora, não pode falar-se em autonomia local se às autarquias locais apenas é conferido um direito de participar nas decisões de nível superior. Faltaria aqui, logicamente, um poder de decisão própria, que se assume, inclusivamente, como um elemento fundamental do próprio Estado de Direito Democrático, materializado na separação vertical de poderes.

Neste contexto, o conceito clássico recupera espaço. Não se trata de defender a sua persistência somente porque as novas concepções revelaram graves falhas. Mais do que isso, trata-se de defender um direito de decisão sobre os assuntos locais como elemento nuclear da autonomia local e, principalmente, reconhecer-lhe valor constitucional e político-democrático.

Relativamente a este importante aspecto, não pode deixar de se acompanhar o pensamento de Baptista Machado¹¹, defensor da concepção clássica. O autor considera que o que está em causa é uma questão de liberdade de decisão, estreitamente ligada à ideia de democracia. Baptista Machado torna-se, assim, um inabalável defensor da autonomia local enquanto direito de decidir, sobre responsabilidade própria, sobre os interesses da comunidade local. Deste modo, torna-se necessária a distinção entre assuntos nacionais, regionais e locais, tendo por base o princípio da subsidiariedade. Sem tal destrinça, não existirá, portanto, uma verdadeira autonomia, porque não estará definido o âmbito para o exercício da liberdade de decisão.

¹⁰ António Cândido Oliveira, *Direito das Autarquias Locais...* ob. cit. p. 147.

¹¹ J. Baptista Machado, *Participação e descentralização. Democratização e Neutralidade na Constituição de 76*, Coimbra, 1982.

2.3) A Carta Europeia da Autonomia Local

A 27 de Junho de 1985 foi adoptada, pelo Comité de Ministros do Conselho da Europa, a Carta Europeia da Autonomia Local (CEAL). Esta convenção tornou-se no primeiro instrumento jurídico multilateral a definir e garantir os princípios da autonomia local.

A exposição de motivos incluída no projecto deste documento ressaltava a urgência da defesa da autonomia local contra os diversos riscos que a ameaçavam, em particular o sintoma da centralização, decorrente da sobrecarga de tarefas sobre os governos nacionais. Assim, pretendia-se a admissão de uma certa margem de liberdade para as autarquias locais, essencialmente como forma de solucionar os novos problemas da moderna gestão pública e nunca tendo por escopo uma luta contra o próprio Estado, tentando reduzi-lo a um papel insignificante.

Importa, pois, escrutinar o conceito de autonomia local consagrado nesta convenção e relacioná-lo com a própria evolução do conceito que temos vindo a expor.

O conceito de autonomia local tem consagração expressa no artigo 3º da CEAL, devendo entender-se por tal ideia o “direito e a capacidade efectiva de as autarquias locais regulamentarem e gerirem, nos termos da lei, sob sua responsabilidade e no interesse das respectivas populações uma parte importante dos assuntos públicos” – nº 1 do artigo 3º da CEAL. Por seu turno, o nº 2 do mesmo artigo refere que este direito “é exercido por conselhos ou assembleias compostos de membros eleitos por sufrágio livre, secreto, igualitário, directo e universal”, acrescentando que as autarquias locais podem dispor de órgãos executivos que respondem perante os órgãos deliberativos supra mencionados.

A leitura deste artigo remete-nos para aspectos que já anteriormente tinham sido destacados no que toca ao conceito de autonomia local. Em primeiro lugar, a *capacidade efectiva* a que se refere o artigo 3º da CEAL significa que as autarquias locais devem dispor dos meios necessários para a regulação e gestão dos assuntos que lhes estão incumbidos. Além disso, um importante aspecto a reter da definição constante da CEAL é a *responsabilidade própria* com que as autarquias locais devem agir, para que, de facto, se possa afirmar que são dotadas de autonomia. Este pormenor já havia sido por nós salientado precedentemente, nomeadamente quando nos referimos às principais críticas às concepções modernas de autonomia local. Efectivamente, as

autarquias locais não são os meros agentes representantes da vontade dos órgãos administrativos superiores.

No entanto, a CEAL não adopta o conceito clássico de autonomia local que assentava na ideia de assuntos locais. Na exposição de motivos constante do projecto daquele documento assumia-se esse afastamento e constatava-se que não era possível encontrar critérios que permitissem uma clara distinção entre os assuntos locais e os assuntos nacionais. Acrescentava-se ainda que limitar a acção das autarquias locais aos assuntos locais seria colocá-las à margem da moderna administração pública.

Parafraseando António Cândido de Oliveira¹², o artigo 3º da CEAL assume um papel central na consagração da autonomia local naquele diploma, mas são os artigos subsequentes que se encarregam de complementar e materializar tal conceito.

O artigo 4º encarrega-se desde logo de definir o âmbito da autonomia local. Da leitura do preceito, em particular o seu nº 2, resulta a liberdade de iniciativa das autarquias locais em relação a questões em que a sua competência não esteja excluída ou atribuída a outra entidade. Além disso, o nº 3 daquele preceito prevê, como regra geral, o exercício de responsabilidades públicas pela entidade mais próxima do cidadão, consagrando, assim, um princípio de subsidiariedade no que concerne à distribuição de tarefas entre as autarquias locais e o Estado.

Por sua vez, o artigo 8º da CEAL diz respeito à tutela. Já previamente nos referimos ao tipo de tutela que deve ser exercida sobre as autarquias locais: a tutela de mera legalidade¹³. É esse, na verdade, o entendimento que merece consagração na CEAL, quando se refere que “a tutela administrativa dos actos das autarquias locais só deve normalmente visar que seja assegurado o respeito pela legalidade e pelos princípios constitucionais”.

É essencial, ainda, destacar-se o artigo 9º da CEAL, concernente aos recursos financeiros das autarquias locais. Este preceito prevê que os entes locais têm direito a “recursos próprios adequados” e proporcionais às suas atribuições. Evidencie-se também o facto de se exigir, no seu nº 3, que pelo menos uma parte dos recursos financeiros provenha de rendimentos e impostos locais, numa tentativa de salientar o

¹² António Cândido de Oliveira, *Direito das Autarquias Locais...* ob. cit., p. 190

¹³ Para mais desenvolvimentos consultar: Diogo Freitas do Amaral, *Curso de Direito Administrativo*, vol. I, 3ª edição, Almedina, 2008, pp. 880 a 906. Ainda no que concerne ao caso particular da tutela administrativa nas relações entre o Estado e as autarquias locais, deve consultar-se: André Folque, *A tutela administrativa nas relações entre o Estado e os municípios (condicionalismos constitucionais)*, Coimbra Editora, 2004.

papel relevante das receitas próprias. Por outro lado, não deixa de se salvaguardar as autarquias locais financeiramente mais débeis, através da previsão de mecanismos de perequação financeira, de modo a corrigir ou atenuar a desigual distribuição de recursos – nº 5 do artigo 9º. De uma forma geral, depreende-se deste preceito uma larga atenção conferida à questão financeira, que se justifica pela transformação que as autarquias locais sofreram, tendo passado do exercício de uma actividade de mera polícia para uma actividade de fomento, de prestação de serviços. Daqui se infere, também, que a autonomia financeira e a sua debilidade começaram a suplantar a denominada crise do conceito clássico de autonomia local¹⁴.

2.4) A configuração e consagração actuais da autonomia local no ordenamento jurídico português

O ordenamento jurídico português acolheu explicitamente o princípio da autonomia local, à imagem, aliás, do sucedido na grande maioria dos ordenamentos. De facto, a autonomia local recebeu um acolhimento constitucional que a coloca entre os princípios fundamentais do próprio regime democrático.

O preceito nuclear de tal consagração é o nº 1 do artigo 6º da Constituição da República Portuguesa (CRP), ao estabelecer que o Estado unitário respeita a autonomia das autarquias locais. Importa, pois, clarificar e densificar o significado constitucional¹⁵ que a autonomia local assume. Desde logo, refira-se que esta está relacionada intimamente com os princípios caracterizadores do ordenamento constitucional, como a dignidade da pessoa humana, a soberania popular ou mesmo o Estado de Direito, previstos nos artigos 1º e 2º da CRP. É através da conjugação destes preceitos que se poderá, então, encontrar o significado da autonomia local. Na verdade, os ordenamentos constitucionais que se baseiam na dignidade humana e na soberania popular revelam a necessidade de limitação do poder dos órgãos políticos. Primeiramente, como modo de impedir que o poder resida na sua totalidade num único órgão, de forma centralizada. Além disso, considera-se que o poder está mais controlado quanto mais próximo estiver dos cidadãos, só assim não devendo suceder quando o poder não possa ser

¹⁴ Neste sentido: Marta Rebelo, *Descentralização...* ob. cit., pp.88 e 89.

¹⁵ Deve, a este respeito, acompanhar-se a exposição de António Cândido de Oliveira em *Direito das Autarquias Locais ...* ob. cit., pp. 223 a 253.

eficientemente exercido no nível mais próximo. É, então, neste contexto que emerge todo o significado e dimensão da autonomia local, tida como um dos princípios organizatórios dos poderes públicos e, por isso, como um dos elementos estruturantes do Estado de Direito¹⁶.

Não pode deixar de se fazer referência à garantia constitucional conferida à autonomia local que se desenvolve em diferentes planos.

Num âmbito geral, a Constituição consagra e garante desde logo a própria existência de autarquias locais – cfr. nº 1 do artigo 6º e nº 1 do artigo 235º. Saliente-se que se garante a existência daqueles entes de um modo geral, não se tratando aqui de acautelar a subsistência de cada autarquia local em particular. Repare-se, a esse respeito, na alínea n) do artigo 164º da CRP, que prevê, inclusivamente, a possibilidade da Assembleia da República legislar (sob reserva absoluta) sobre a criação, extinção ou modificação das autarquias locais.

Efectivamente, a garantia constitucional da autonomia local manifesta-se ainda através da reserva absoluta de competência legislativa da Assembleia da República, que abrange importantes matérias respeitantes às autarquias locais – cfr. Alíneas l), m) e n) do artigo 164º da CRP. Neste contexto, é vedado ao Governo o poder de legislar concorrentemente com a Assembleia da República, órgão legislativo por excelência. Constata-se, deste modo, que a importância de tais matérias terão levado o legislador constituinte a considerar que deveriam figurar no elenco de assuntos em que o poder legislativo compete apenas e só à Assembleia. Está, portanto, subjacente “...a ideia de uma melhor garantia da autonomia local”¹⁷.

Por outro lado, o denominado “estatuto” das autarquias locais, que poderá entender-se como o conjunto de regras concernentes às matérias essenciais para assegurar a autonomia (organização, atribuições e competências, funcionamento, finanças, tutela, entre outras) e para determinar o seu regime jurídico e condição, constitui somente reserva relativa de competência legislativa da Assembleia da República, conforme dispõe a alínea q) do nº 1 do artigo 165º da CRP. Isto significa que, neste âmbito, além do órgão legiferante primário, o Governo pode legislar, desde que munido da necessária

¹⁶ Veja-se, a este respeito: Gomes Canotilho, *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*, 7ª edição, Almedina, pp. 253 e 254. O autor considera que não sendo tão clara a ligação do princípio do Estado de Direito com a autonomia local, esta relaciona-se com o estado de direito sobretudo nas dimensões de autonomia normativa e de garantia institucional, assegurando um conteúdo essencial que não deve ser posto em causa pela actuação da administração estadual.

¹⁷ António Cândido de Oliveira, *Direito das Autarquias Locais ...ob. cit.*, p. 239.

autorização legislativa. Não pode deixar de acompanhar-se, a este respeito, a crítica de António Cândido de Oliveira, quando este autor salienta que a importância que envolve o estatuto das autarquias locais reclamaria a sua inserção no âmbito da reserva absoluta de competência da Assembleia da República.

A autonomia local como limite material de revisão constitucional assume-se também como um dos planos da garantia constitucional daquele princípio. Efectivamente, a Constituição não se limitou, conforme já referimos, a consagrar a autonomia local como princípio fundamental e a explanar o seu conteúdo e elementos essenciais. Assim sendo, estabeleceu ainda, na alínea n) do seu artigo 288º, que a autonomia local constitui limite explícito de revisão constitucional. Pode dizer-se, então, que esta disposição acaba por garantir robustamente a instituição autonomia local, o que fundamenta, mais uma vez, a relevância que esta assume na estrutura do Estado de Direito Democrático. À semelhança do que já anteriormente referimos a propósito do âmbito genérico da garantia da subsistência das autarquias locais, esta garantia funciona em relação às autarquias locais em geral, e não em relação a um concreto ente local.

Conforme dissemos no início da exposição deste ponto, o artigo 6º da CRP constitui o preceito chave e o ponto de partida da consagração da autonomia local no ordenamento jurídico português. No entanto, deve ser conjugado com o artigo 235º e as disposições que o sucedem, relativas ao poder local. A partir da leitura destes preceitos constata-se, de facto, o acolhimento das premissas clássicas do conceito de autonomia local por parte da CRP. Torna-se agora conveniente uma breve incursão por essas disposições que, além de consagrarem a autonomia local, constituem um valioso auxílio na decifração do seu significado.

Logo no nº 2 do artigo 235º é-nos facultada uma noção de autarquias locais, devendo entender-se por tal “as pessoas colectivas territoriais dotadas de órgãos representativos, que visam a prossecução de interesses próprios das populações respectivas”. Desde já, convém situar as autarquias locais no panorama administrativo português, devendo dizer-se, em primeiro lugar, que são pessoas colectivas distintas do Estado. Não são, por isso, “instrumentos da acção do Estado, mas formas autónomas de organização das populações locais residentes nas respectivas áreas”¹⁸. Inserem-se, assim, na Administração Autónoma, nada tendo a ver com a Administração Indirecta,

¹⁸ Diogo Freitas do Amaral, *Curso...ob. cit.*, vol. I, p. 481.

na medida em que desenvolvem uma actividade administrativa sob responsabilidade própria, e não uma actividade estadual, ainda que tal fosse de uma forma indirecta. Freitas do Amaral¹⁹ destaca os quatro elementos essenciais que compõem o conceito de autarquia local: 1) o território; 2) o agregado populacional; 3) os interesses comuns e 4) os órgãos representativos. Começa por salientar a importância do território no conceito de autarquias locais, associando-lhe as funções de identificação do território, de definição da população e de delimitação das atribuições e competências das autarquias e dos seus órgãos. No que concerne ao agregado populacional, a sua importância advém do facto de ser decisivo para a definição dos interesses a prosseguir pela autarquia local. Por sua vez, os interesses comuns, no seguimento do que já anteriormente foi dito, são o alicerce da própria existência das autarquias locais. Por último, e igualmente repetindo o que vem sendo mencionado, os órgãos representativos das autarquias locais são imprescindíveis para que possa constatar-se a existência de autonomia local.

Por seu turno, o nº 1 do artigo 236º estabelece as categorias de autarquias locais acolhidas na organização administrativa portuguesa: as freguesias, os municípios e as regiões administrativas. Apesar do texto constitucional prever três categorias, há que ressaltar-se que, na actualidade, apenas contamos com freguesias e municípios, uma vez que as regiões administrativas não foram, até à data, instituídas.

A Lei Fundamental preceitua ainda, no seu artigo 237º, a descentralização administrativa como princípio orientador e mediador da distribuição de tarefas entre o Estado e as autarquias locais.

A autonomia financeira, a que previamente já aludimos, tem também assento constitucional, no artigo 238º. A esta conferiremos no ponto seguinte um especial destaque dada a importância que assume. Resumidamente, pode apenas dizer-se que de nada valeria às autarquias locais disporem de meios humanos, de poder regulamentar ou de órgãos representativos se não dispusessem de património e finanças próprios que lhes permitissem levar a cabo as tarefas que lhes estão incumbidas e, assim, prosseguir os seus interesses próprios.

Na senda do que temos vindo a antecipar, a Constituição consagra ainda a autonomia regulamentar das autarquias locais. Tal manifesta-se no poder que os entes locais têm para emanar normas jurídicas próprias de natureza regulamentar. Porém, este poder encontra alguns limites no próprio texto constitucional. Desde logo, como será

¹⁹ Diogo Freitas do Amaral, *Curso...ob. cit.*, vol. I, pp. 482-486.

compreensível, o poder regulamentar é balizado pelo princípio da reserva de lei, que se traduz na delimitação de um conjunto de matérias que devem ser regulados por lei. Significa isto que tais matérias “não devem ser reguladas por normas jurídicas provenientes de outras fontes diferentes da lei”²⁰. Entende-se por lei, neste sentido, o acto normativo emanado da Assembleia da República, de acordo com a forma e procedimento prescrito na Constituição. Ora, a partir deste entendimento conclui-se que o significado do princípio da reserva de lei reside na ideia de legitimidade democrática inerente ao órgão legiferante por excelência – a Assembleia da República. Ainda a respeito da reserva de lei, Gomes Canotilho²¹ acrescenta que se trata de uma reserva formal – porque a Assembleia da República não regula os assuntos que lhe competem por outra forma que não seja a forma de lei – e de uma reserva material – na medida em que refere a matérias ou âmbitos materiais. Deve ainda mencionar-se o princípio da prevalência de lei²² que, estreitamente relacionado com a hierarquia das fontes internas, se traduz na exigência da observância ou aplicação da lei (dimensão positiva) e na proibição de desrespeito ou de violação de lei (dimensão negativa). Por fim, há que fazer referência à precedência de lei, que se assume igualmente como um princípio que limita o poder regulamentar, de uma forma geral. Na realidade, a precedência de lei²³ torna-se imprescindível para que o próprio princípio da prevalência de lei, a que acabamos de aludir, ganhe materialidade e não passe de um princípio meramente formal. Se tal assim não sucedesse, em matérias ainda não reguladas por lei poderia o poder regulamentar antecipar-se na respectiva disciplina jurídica. Desta forma, o princípio da precedência de lei exige que o exercício do poder regulamentar se fundamente numa lei prévia anterior. Assim sendo, os regulamentos devem indicar de forma expressa as leis que regulamentam ou que o habilitam a regular determinada matéria – cfr. nº 7 do artigo 112º da CRP. No entanto, no caso particular dos regulamentos das autarquias locais, e seguindo a exposição de Gomes Canotilho²⁴, estes são mais do que meros prolongamentos das leis, pois manifestam um poder normativo descentralizado. O autor fala mesmo em “regulamentos independentes”, na medida em

²⁰ Gomes Canotilho, *Direito Constitucional...* ob. cit., p.724.

²¹ *Idem*, p.725.

²² *Ibidem*, p. 722.

²³ *Ibidem*, pp. 836-844

²⁴ *Ibidem*, p. 843.

que são regulamentos com folgados espaços de intervenção nos quadros da lei. Tal sucede, em boa parte, porque as leis relativas às autarquias locais são, não raras vezes, leis que apenas atribuem funções.

Refira-se ainda que as autarquias locais dispõem de pessoal próprio (cfr. artigo 243º da CRP) e estão sujeitas à tutela administrativa, que consiste apenas na tutela de mera legalidade²⁵, conforme se constata a partir do artigo 242º da CRP.

Por fim, importa realçar que, além da recepção do princípio da autonomia local na Lei Fundamental, o ordenamento jurídico português encontra-se ainda vinculado pela Carta Europeia de Autonomia Local, a que já fizemos menção. De facto, Portugal ratificou aquele documento sem reservas em 1990²⁶.

2.5) A autonomia financeira em particular

2.5.1) Enquadramento

A autonomia financeira local, conforme já previamente foi ressaltado, é um dos pressupostos essenciais da existência das autarquias locais e da sua própria autonomia. A imprescindibilidade da autonomia financeira conduz, aliás, a alguns raciocínios que a colocam no centro da controvérsia actual no que toca à autonomia local. Na realidade, os fortes constrangimentos financeiros que actualmente são impostos às autarquias locais conduzem à conclusão de que a crise conceptual clássica foi ultrapassada por aquelas condicionantes. Acompanhando o pensamento de Marta Rebelo, pode mesmo afirmar-se que “a crise hodierna da autonomia local não se situa no plano dos conceitos, situa-se no plano das finanças”²⁷. Dito isto, constata-se inevitavelmente a importância decisiva que a autonomia financeira assume, tornando-se premente a sua análise em particular. A autonomia financeira é, de forma indiscutível, um relevante ponto de partida para o caminho que deve percorrer-se e para as conclusões que se pretendem obter.

Tendo já sido enfatizada a elevada preponderância da autonomia financeira, deve agora proceder-se à sua explicitação mais detalhada, partindo-se do seu conceito,

²⁵ Para mais desenvolvimentos acerca da tutela administrativa e das suas espécies: Diogo Freitas do Amaral, *Curso...* ob. cit., pp. 880-894.

²⁶ Cfr. Resolução da Assembleia da República nº 28/90, publicada no Diário da República nº 245/90, I série, de 23 de Outubro.

²⁷ Marta Rebelo, *Descentralização...* ob. cit., p.89.

passando pela sua consagração normativa e desembocando nos seus limites e nos seus novos desafios.

Não pode considerar-se que o conteúdo da autonomia financeira esteja claramente definido pela doutrina, no entanto é possível apontar alguns aspectos essenciais do que deve entender-se por tal noção. A autonomia financeira contenderá impreterivelmente com a ideia de liberdade decisória no que afecta às questões de foro financeiro das autarquias locais. Neste âmbito, é imperioso afirmar vincadamente a diferença em relação ao que se designa por auto-suficiência económica, que se consubstancia no poder de os entes locais decidirem acerca de todas as suas fontes de financiamento²⁸. Deste modo, deve verificar-se uma preponderância das receitas próprias em contraposição com as receitas derivadas, mormente provenientes das transferências estaduais. Além disso, deve exigir-se discricionariedade na afectação das receitas às despesas, conferindo-se também neste particular aspecto alguma liberdade aos entes locais.

No que respeita à consagração normativa, a autonomia financeira é reconhecida no artigo 238º da CRP, no artigo 6º da Lei das Finanças Locais (LFL) e no artigo 9º da CEAL. Nestes preceitos fala-se em “património e finanças próprios” e “recursos próprios adequados” para traduzir aquele espaço decisório livre de que as autarquias devem dispor em termos financeiros. É de salientar a referência particular que a CEAL faz às receitas próprias, conferindo-lhes uma certa importância ao dispor que uma parte considerável dos recursos das autarquias locais deve provir de rendimentos e impostos locais. O que dissemos atrás acerca da preeminência das receitas próprias sobre as receitas derivadas encontra, pois, assento normativo no nº 3 da CEAL.

Para asseverar uma real e efectiva autonomia financeira não basta, como logicamente se compreende, que aquela tenha consagração legal. Torna-se indispensável garantir que, de facto, as atribuições das autarquias locais serão prosseguidas de forma adequada e eficaz, através de recursos financeiros proporcionais àquelas incumbências – cfr. nº 2 da CEAL. Para que tal desígnio se cumpra, a autonomia financeira desdobra-se em várias prerrogativas que a acabam por concretizar e que estão previstas na própria LFL: 1) autonomia patrimonial; 2) autonomia orçamental; 3) autonomia creditícia; 4) autonomia de tesouraria; 5) autonomia tributária.

²⁸ A este respeito consultar: Casalta Nabais, *A Autonomia Financeira das Autarquias Locais*, Almedina, 2007, p.29.

A autonomia patrimonial traduz-se na susceptibilidade de as autarquias locais serem titulares de património próprio e de poderes para a sua gestão – cfr. nºs 1 e 3 do artigo 238º da CRP e alínea b) do nº 2 do artigo 6º da LFL.

Por seu turno, a autonomia orçamental significa que as autarquias locais dispõem de um orçamento próprio, distinto do orçamento do Estado, tendo poderes para o elaborar, aprovar e modificar – cfr. alínea a) do nº 2 do artigo 6º da LFL. Este poder estende-se, aliás, a quaisquer outros documentos previsionais de que o ente local possa dispor.

Já a autonomia creditícia traduz a possibilidade de as autarquias locais recorrerem ao crédito, estando tal capacidade prevista na alínea f) do nº 2 do artigo 6.º e artigo 49º da LFL.

É ainda reconhecido aos entes locais o poder de gerirem as suas receitas e despesas, ou seja, é-lhes conferida autonomia de tesouraria, prevista nas alíneas d) e e) do nº 2 do artigo 6º da LFL.

A última prerrogativa da autonomia financeira que cumpre referir é a autonomia tributária, prevista no nº 4 do artigo 238º da CRP e na alínea c) do nº 2 do artigo 6º da LFL. Esta prerrogativa, que é afinal o tema central da investigação que agora se desenvolve, traduz-se na susceptibilidade de as autarquias locais cobrarem tributos. Dado que já alguns aspectos foram antecipados nesse sentido, sabemos já que a autonomia tributária, pese embora seja uma das principais dimensões da autonomia financeira local, sofre alguns constrangimentos, em particular no que concerne aos poderes de criação de tributos e definição da respectiva base de incidência. Constatando-se a relevância de tais constrangimentos, não seria oportuno desencadear uma análise dessas circunstâncias no presente ponto da investigação. Nesse sentido, autonomiza-se o estudo para o capítulo 3.

2.5.2) O sistema de financiamento local português

2.5.2.1) Considerações preliminares: da descentralização administrativa à descentralização financeira

Quando, precedentemente, nos referimos às autarquias locais no panorama administrativo português, dissemos que aqueles entes se enquadravam na Administração Autónoma, sendo pessoas colectivas distintas do Estado, que

desenvolvem uma actividade administrativa sob responsabilidade própria. Cabe acrescentar que esse enquadramento é o reflexo de uma organização administrativa que se estrutura de acordo com o princípio da descentralização²⁹ – cfr. n.º 1 do artigo 6.º e artigo 237.º da CRP – e que se consubstancia na atribuição de poderes públicos a entidades infra-estaduais, como forma de se prosseguir uma certa eficiência na satisfação das necessidades colectivas e na organização do território. Acentue-se que o conceito de descentralização envolve alguma complexidade. Deve esclarecer-se, por isso, que o que se tem afirmado até aqui diz respeito a um conceito puro e inserido no plano estritamente jurídico. Assim, “onde quer que haja autarquias locais, enquanto pessoas colectivas distintas do Estado, e dele juridicamente separadas, poderá dizer-se que há descentralização em sentido jurídico”³⁰. Deste modo, trata-se de estruturar a Administração Pública sob a égide da descentralização ou, por outro lado, sob a égide da centralização. Portanto, os dois conceitos não coexistem³¹. Diferentemente, no plano político-administrativo³², os conceitos apresentam-se já envoltos numa certa relatividade, que permite falar numa maior ou menor centralização, numa maior ou menor descentralização. Trata-se, pois, de uma questão de grau³³.

Feitas estas considerações, estamos em condições de afirmar que, no plano jurídico, não há dúvidas de que o ordenamento português acolhe a descentralização – é a própria CRP que acolhe tal princípio, nos já mencionados artigos 6.º e 237.º. No plano político-administrativo, e reportando-nos apenas à realidade da administração local, a afirmação da descentralização não é tão categórica, exactamente devido ao relativismo em que o conceito se move neste plano. Na verdade, o debate em torno da centralização ou

²⁹ Torna-se importante distinguir a descentralização de uma outra realidade, que também ela se configura como um sistema de organização administrativa: a desconcentração. Enquanto a descentralização diz respeito à distribuição de atribuições entre pessoas colectivas públicas distintas, a desconcentração relaciona-se com a repartição de atribuições entre diversos órgãos da mesma pessoa colectiva pública. A este respeito torna-se pertinente acompanhar a exposição de Diogo Freitas do Amaral em *Curso...ob. cit.*, volume I, pp. 833-835 e 873.

³⁰ Diogo Freitas do Amaral, *Curso...ob. cit.*, volume I, p. 486.

³¹ *Idem*, p. 874.

³² *Ibidem*, pp- 486-487 e 874-875. O autor acrescenta mesmo que pode haver descentralização em sentido jurídico e tal não se verificar no plano político. Para ilustrar essa situação refere o sucedido durante o regime da Constituição de 1933, em que existiam autarquias locais mas não existia descentralização em sentido político, dado que os presidentes de Câmara eram nomeados pelo Governo, e não eleitos pelas respectivas populações.

³³ *Ibidem*, p. 874.

descentralização tem marcado, de forma indelével, as discussões entre os administrativistas, principais actores neste debate, por excelência.

Passando ao plano financeiro, pode afirmar-se igualmente que a descentralização tem também sido, e desde há muito, tema central de debate no âmbito das ciências económicas. Efectivamente, a descentralização financeira, como decorrência do princípio da descentralização, e estreitamente ligada com a autonomia financeira e, numa perspectiva mais geral, com a própria autonomia local, foi um tema que desencadeou um enorme interesse para os teóricos da Economia, principalmente com o advento do Estado Social (ou Welfare State ou Estado do Bem-Estar, como comumente é designado).

A descentralização financeira dizendo respeito à definição de critérios de distribuição de recursos e tarefas entre o Estado e as entidades infra-estaduais, visa alcançar a optimização da decisão e provisão de bens públicos. Trata-se, no fundo, de estabelecer critérios de foro económico e financeiro que regulem a relação do Estado descentralizado com as entidades infra-estaduais. Pode ainda acrescentar-se que na sua base estará “a ideia de que pode haver níveis mais adequados do que o estadual para a prestação de serviços públicos”³⁴.

Acompanhando a exposição de Eduardo Paz Ferreira³⁵, diversos são os argumentos que se podem enunciar em abono da descentralização financeira. Desde logo, a decisão financeira e o fornecimento de bens públicos serão, por regra, mais eficientes ao nível local, na medida em que existe uma maior proximidade entre os decisores e os membros da comunidade, o que facilitará a compreensão e o conhecimento das preferências destes últimos. Além disso, a oferta descentralizada terá menores custos de informação, incitará a uma gestão mais eficaz e mais transparente e incrementará a responsabilidade política dos decisores locais. Saliente-se ainda que a descentralização financeira contribuirá para assegurar uma decisão financeira e uma provisão de bens públicos pautada por critérios de justiça social.

Exposta, nestes termos, a descentralização financeira e os fundamentos que podem justificar a sua implementação, torna-se decisivamente importante saber de que modo se concretiza, ou pode concretizar, tal desiderato, isto é, de que forma se assegura o

³⁴ Eduardo Paz Ferreira, *Problemas de descentralização financeira*, in Revista da Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa, volume XXXVIII, nº 1, Coimbra Editora, p. 123.

³⁵ *Idem*, p. 126.

respectivo financiamento. Na realidade, a descentralização financeira poderá assentar num financiamento conseguido através da via tributária ou então na via das transferências estaduais. Como bem se compreenderá, a segunda destas vias será aquela que menos se coadunará com a própria descentralização, pois contribuirá para a eclosão de uma situação de “*finanças parasitárias*”³⁶. No caso particular da autonomia local, a sua existência dependerá, e exigirá, que as entidades locais disponham de recursos próprios, de modo a que a sua autonomia se efective e materialize. Conforme já se aludiu, o pressuposto das finanças próprias dos entes locais é essencial para que possa falar-se de autonomia local. Não obstante, tem-se admitido a conjugação destes dois modelos de financiamento, conjugando-se, assim, os instrumentos fiscais e as transferências estaduais. Na verdade, admita-se que o recurso às transferências do Estado encontra, em alguns casos, argumentos muito válidos que determinam a sua implementação. Será assim, por exemplo, quando se efectuam transferências estaduais para as entidades locais mais desfavorecidas, com o intuito de reduzir assimetrias entre regiões.

Efectivamente, todo e qualquer debate sobre autonomia financeira e descentralização desenvolver-se-á, quase sempre, em torno do binómio receitas próprias/transferências estaduais.

2.5.2.2) Breve alusão às teorias económicas sobre descentralização financeira

Ora, conforme já se mencionou, foi exactamente com o aparecimento do Estado Social e conseqüente aumento exponencial do seu campo de actuação e, logo, com a ampla centralização financeira verificada, que foram proliferando as teorias económicas que se debruçaram sobre o tema, conferindo-lhe um largo tratamento.

Ainda que possam destacar-se dois modelos teóricos distintos – a escolha pública (*public choice*) e o federalismo fiscal (*fiscal federalism*) – não pode considerar-se que tais modelos sejam opostos na sua finalidade e nos seus propósitos. Deve dizer-se, antes, que estão em causa dois modelos que analisam o fenómeno financeiro sob prismas diferentes.

³⁶ Neste sentido: Eduardo Paz Ferreira, *Problemas...* ob. cit., p. 128.

Por um lado, a *public choice* dedicou-se ao estudo do processo de decisão que está na base da alocação de recursos para a provisão de bens públicos e para a redistribuição de riqueza.

A teoria da *public choice* ou escolha pública apresentou-se como uma corrente teórica que veio colocar em causa os modelos tradicionais de distribuição dos recursos colectivos. Conforme já referimos, com o Estado social intervencionista, verificou-se um aumento exponencial da sua actividade económica e financeira, o que veio a culminar na centralização do poder decisório financeiro e da distribuição de recursos. Insurge-se, então, a teoria da *public choice*, que vem pôr em causa os processos de decisão colectiva sobre afectação e distribuição de recursos que se impuseram com a chegada do Estado Social.

Sinteticamente, poder-se-á dizer que esta teoria vem clarificar os fracassos do mercado, enunciando novos critérios de actuação do Estado na economia e estabelecendo um “elo de ligação inédito entre o fenómeno económico e o fenómeno político, representando a teoria da escolha pública uma tentativa de análise económica da política”³⁷.

Por seu turno, o federalismo fiscal ocupou-se do exame da organização vertical do sector público e do papel que os diferentes níveis de governo podem desempenhar e o modo como se relacionam na dinâmica da repartição de tarefas e recursos. Na verdade, ao analisar-se a estrutura vertical do Estado, não poderá deixar de se examinar a repartição de atribuições, competências e recursos entre o Estado e as entidades infra-estaduais ou mesmo as relações financeiras que estabelecem. Neste particular, fundamental é ainda a referência a Richard Musgrave³⁸ e ao seu modelo teórico de repartição de funções entre o Estado e os diferentes níveis de administração infra-estaduais, e que sintetizam os objectivos da intervenção do Estado na economia: função de redistribuição, função de estabilização e função de afectação. A primeira daquelas funções visa a repartição equitativa da riqueza e do rendimento entre os vários membros da comunidade. A função de estabilização assumir-se-á como uma função de

³⁷ Marta Rebelo, *Descentralização...* ob. cit., p.117.

³⁸ Particularmente, deve seguir-se Richard Musgrave e James Buchanan em *Public finance and public choice: two contrasting visions of the State*, Cambridge: The MIT Press, 2000. Merece ainda atenção o trabalho conjunto de Richard Musgrave e Peggy Musgrave em *Finanças Públicas: teoria e prática*, tradução de Carlos Alberto Primo Braga, *Finanças Públicas*, São Paulo: Editora Campus, 1980. Veja-se também de Richard Musgrave: *The theory of public finance: a study in public economy*, Tokyo: McGraw Hill Kogakusha.

intervenção macroeconómica, cujo intuito é assegurar a maior utilização possível dos recursos, a estabilidade dos preços e o equilíbrio externo da economia. Quanto à função de afectação, refira-se que o seu desígnio é dar resposta às ineficiências geradas pelo mercado no que diz respeito à alocação de bens e recursos públicos. Deste modo, Musgrave acaba por atribuir as funções de redistribuição e estabilização ao governo central, devido não só à dimensão das entidades infra-estaduais, como também devido à sua fraca capacidade de endividamento e incapacidade para levar a cabo uma política monetária ao nível local. Por sua vez, a função de afectação deverá ser desempenhada pela administração local, melhor colocada para conhecer e levar em consideração as preferências e as necessidades dos indivíduos que integram a sua comunidade, o que se poderá traduzir numa maior eficácia da oferta de bens e recursos públicos.

Ainda no âmbito do federalismo fiscal, não pode deixar-se de chamar à colação Wallace Oates³⁹, outro dos principais autores dentro desta corrente teórica. Destaca-se o seu “*Teorema da Descentralização*”, que contrapõe, novamente, «assuntos nacionais» e «assuntos locais» e que se assume como uma presunção favorável à provisão de bens públicos de forma descentralizada, acentuando igualmente os ganhos de eficiência com tal opção.

2.5.2.3) A evolução do sistema de financiamento local

O sistema de financiamento das autarquias locais é caracterizado fortemente pelo binómio receitas próprias (maxime impostos locais e taxas) / transferências do Estado. É desejável que as autarquias se financiem através de receitas próprias, dando-se assim operatividade à sua autonomia financeira. A CEAL, conforme já aludimos, faz expressa menção a esse aspecto, quando dispõe que “pelo menos uma parte dos recursos financeiros das autarquias locais deve provir de rendimentos e impostos locais...” (cfr. nº 3 do artigo 9º). Neste âmbito, assumem ou devem assumir particular destaque as receitas provenientes da colecta de impostos e taxas, uma vez que as receitas que poderão ser arrecadas como decorrência da gestão patrimonial são bastante limitadas, dada, desde logo, a exiguidade do património dos entes locais. Além disso, as receitas creditícias (em que o ingresso financeiro deriva do recurso ao crédito), estão fortemente

³⁹ Deste autor, veja-se *Fiscal Federalism*, Cheltenham: Edward Elgar, 2011.

constrangidas logo à partida pelo princípio da equidade intergeracional (cfr. artigo 9.º da LFL), que impõe que as decisões financeiras da geração actual não onerem excessivamente as gerações vindouras. A acrescentar a este limite genérico, existem ainda limites específicos de cada forma creditícia⁴⁰.

Por outro lado, as receitas derivadas ou resultantes de esquema de perequação financeira⁴¹ assumem um papel determinante no financiamento dos entes locais. Também neste aspecto, a CEAL estabelece a necessidade de “implementação de processos de perequação financeira ou de medidas equivalentes destinadas a corrigir os efeitos da repartição desigual das fontes de financiamento” (cfr. nº 5 do artigo 9º). A Lei Fundamental, no nº 2 do seu artigo 238º, vai também ao encontro desse intento, ao consagrar a justa repartição dos recursos públicos pelo Estado e pelas autarquias e a correcção de desigualdades entre autarquias do mesmo grau. Inserido na lógica da descentralização, este preceito consagra, portanto, um princípio de equilíbrio, quer na dimensão vertical – entre o Estado e os entes locais – quer numa dimensão horizontal – entre autarquias do mesmo grau. Acompanhando Gomes Canotilho e Vital Moreira⁴², devem referir-se as implicações do princípio da justa repartição. Assim, importa desde logo salientar que os recursos financeiros das autarquias locais para a prossecução das suas tarefas devem equivaler ao peso que essas assumem no cômputo geral das tarefas públicas. Além disso, havendo transferência de novas tarefas para os entes locais, tal implicará uma dotação financeira adequada e correspondente a essas novas atribuições. Por último, refira-se que a verificação de um aumento expressivo dos recursos públicos globais vai contender, ou deverá contender, com um aumento dos recursos financeiros autárquicos.

Ainda no âmbito da exigência constitucional da justa repartição de recursos e de correcção de desigualdades, é curioso fazer referência à opinião de Jorge Miranda e Rui Medeiros⁴³, que suscitam dúvidas quanto à concretização daquele princípio

⁴⁰ Para um desenvolvimento acerca desta questão deve consultar-se: Joaquim Freitas da Rocha, *Direito Financeiro Local...* ob. cit., pp. 153-162.

⁴¹ Para mais desenvolvimentos: Joaquim Freitas da Rocha, *Da perequação em referência aos entes locais. Contornos de um enquadramento jurídico-normativo*, in 30 anos de Poder Local na Constituição da República Portuguesa (Ciclo de Conferências), Braga, 2007, pp. 41-77.

⁴² Gomes Canotilho e Vital Moreira, *Constituição da República Portuguesa anotada*, 4ª edição revista, volume II, Coimbra: Coimbra Editora, 2007, pp. 730-731.

⁴³ Jorge Miranda e Rui Medeiros, *Constituição Portuguesa anotada*, 2ª edição, Tomo III, Coimbra: Wolters Kluwer Portugal, 2010, pp. 462-464.

constitucional. Os autores começam por afirmar que dificilmente tal princípio é apto a funcionar como padrão de constitucionalidade das opções legislativas, dado que “ a sua natureza não apresenta, na realidade, um carácter rígido e vinculante da acção do legislador para além daquele que constitui o seu núcleo significativo preciso...”⁴⁴. Sobra, pois, uma ampla margem ao legislador e à administração nas suas opções, que deverão, no entanto, respeitar sempre o núcleo essencial do princípio da justa repartição dos recursos e da correcção de desigualdades.

Dito isto, sublinhamos mais uma vez a importância em torno das receitas próprias, particularmente impostos e taxas, e da perequação financeira, de que as transferências estaduais são exemplo. Esta constatação robustece-se quando ancorada em dados estatísticos apresentados no *Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses 2010*⁴⁵. A partir dos dados oferecidos por aquele documento, constata-se que as transferências estaduais (correntes e de capital) para os municípios, juntamente com as receitas tributárias (impostos e taxas) representavam 78,3% das receitas totais em 2010. Saliente-se ainda que as transferências do Estado eram a receita mais representativa na estrutura da receita autárquica, correspondendo, em média, a 43,2% no período de 2006 a 2010. Por seu turno, os impostos e taxas surgiam como a segunda maior receita, significando, em média, 34,6% das receitas totais no mesmo lapso temporal.

Deste modo, torna-se pertinente uma breve incursão pelo regime legislativo das finanças locais em Portugal, para uma melhor compreensão global do sistema de financiamento das autarquias, mas, essencialmente, para melhor se entender o panorama actual das finanças locais. Pelo que foi dito, nesse exame logicamente conferir-se-á prevalência às receitas tributárias dos entes locais e aos instrumentos de perequação financeira.

A análise da evolução legislativa do sistema de financiamento local português começará com o exame da Lei nº 1/79, de 2 de Janeiro, que foi, de facto, a primeira lei das finanças locais portuguesa. Compreende-se que se detenha pouco tempo a falar do antecedente dessa primeira lei das finanças locais, o Código Administrativo de 1940: o seu cunho marcadamente centralizador e autoritário não permite sequer que se possa

⁴⁴ Jorge Miranda e Rui Medeiros, *Constituição...ob. cit.*, p.463.

⁴⁵ *Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses 2010*, 2ª edição, coordenação de João Baptista da Costa Carvalho, Edições OTOC, Março de 2012.

falar em qualquer ideia de democracia local ou descentralização, não obstante a sua Parte III se tenha dedicado ao tema das finanças das autarquias locais.

Efectivamente, a Lei nº 1/79 introduziu alterações estruturais significativas. A primeira lei das finanças locais portuguesa atribuía aos municípios a receita de quatro impostos: a contribuição predial rústica e urbana, o imposto sobre veículos, o imposto para serviço de incêndios e o imposto de turismo. Estes impostos eram liquidados pela repartição de finanças respectiva e cobrados pela tesouraria da Fazenda Pública. Ora, aos municípios cabia somente a totalidade do produto da cobrança desses impostos – cfr. nº 1 do artigo 6º da Lei nº 1/79. Às autarquias locais era ainda facultada a possibilidade de lançamento de derramas, impostos extraordinários que podiam ser lançados pelos municípios e pelas freguesias com vista “à realização de melhoramentos urgentes a efectuar na área da respectiva autarquia” (cfr. nº 3 do artigo 12º da Lei nº 1/79). Tinham também a possibilidade de cobrarem taxas (cfr. artigo 13º da Lei nº 1/79) e serem titulares do produto da cobrança de encargos de mais-valias destinados por lei ao município (alínea h) do artigo 3º da Lei nº 1/79). Esta lei estabelecia ainda, na alínea b) do seu artigo 5º, os impostos sobre os quais os municípios teriam direito a uma participação. Como bem refere Sousa Franco⁴⁶, tratava-se aqui de *transferências fiscais* e não de impostos, na medida em que tais receitas visavam o objectivo da perequação, ou seja, a compensação de desigualdades. Por sua vez, a alínea c) do mesmo artigo previa a participação dos municípios noutras receitas inscritas no Orçamento do Estado, e que formavam o fundo de equilíbrio financeiro (FEF), estando o seu montante indexado à despesa do Estado. Quer num caso ou noutro, a percentagem da participação não poderia ser inferior a 18%, conforme estabelecia o artigo 8º da Lei nº 1/79. Em síntese, pode dizer-se que o legislador estabeleceu, com a Lei nº 1/79, um sistema algo rígido, sendo a própria lei a fixar os critérios das transferências mencionadas anteriormente, o que fazia com que aquelas receitas fossem “um direito dos municípios, e não uma benesse do poder”⁴⁷. Aliás, estavam proibidas quaisquer formas de subsídios ou comparticipações financeiras às autarquias locais por parte do Estado, salvaguardando-se apenas as situações de calamidade pública ou circunstâncias anormais, em que se providenciaria a forma adequada de auxílio financeiro – cfr. nº 2 do artigo 16º da Lei nº 1/79.

⁴⁶ Sousa Franco, *Finanças do sector público: introdução aos subsectores institucionais*: aditamento de actualização, 2ª edição, Lisboa: AAFDL, 2003, p. 289.

⁴⁷ *Idem*, p. 290.

A denominada segunda lei das finanças locais, o Decreto-Lei nº 98/84 de 29 de Março, trouxe consigo escassas alterações estruturais. Esta lei introduziu mais dois impostos no âmbito local, dos quais os municípios passaram a ser sujeitos activos: o imposto de mais-valias e a taxa municipal de transportes. Refira-se que esta última, porque nunca foi alvo de regulamentação, também nunca foi cobrada. O diploma em causa alterou os critérios de distribuição do FEF, passando o seu artigo 6º (relativo ao cálculo daquele fundo) a remeter para a Lei do Orçamento do Estado a fixação do montante a transferir. Por último, deve mencionar-se que o Decreto-Lei nº 98/84 introduziu, no seu artigo 27º, a cooperação técnica e financeira e, consequentemente, admitiu alguma discricionariedade no regime financeiro local, situação que não se verificava no sistema mais rígido da lei anterior.

Com a terceira lei das finanças locais, a Lei nº 1/87 de 6 de Janeiro, aumentou-se novamente o elenco dos impostos locais, com a introdução da SISA. Este imposto, relativo à transmissão onerosa de imóveis, foi transferido da esfera estadual para a esfera local, passando o produto da sua cobrança a figurar nas receitas dos municípios. Ainda no quadro dos impostos locais, deve fazer-se menção à extinção do imposto de turismo, em 1986, com a introdução do IVA no ordenamento português. Os municípios foram então compensados através de uma participação de 37,5% nas receitas geradas no IVA turístico – cfr. alínea b) do nº 1 do artigo 4º da Lei nº 1/87. É de referir também que, com este diploma, a derrama fixou-se em definitivo como uma receita municipal, não obstante ter mantido o seu carácter excepcional, na medida em que só podia ser aprovada para ocorrer ao financiamento de investimentos urgentes ou no âmbito de contratos de reequilíbrio financeiro – cfr. nº 2 do artigo 5º da Lei nº 1/87. O FEF foi novamente alvo de alterações. De facto, o seu montante passou a ser calculado sobre uma receita (IVA) e não sobre a despesa do Estado, conforme sucedia até então. A fórmula de cálculo escolhida, contudo, suscitaria algumas reservas, na medida em que se baseava na previsão da cobrança do imposto e não na sua cobrança efectiva. Na verdade, esta situação daria a possibilidade, a quem elabora os documentos previsionais, de ajustar os valores consoante as necessidades de cada orçamento⁴⁸. Em relação ao diploma em apreço, é ainda de referir que a cooperação técnica e financeira, ao ver as suas formas concretas definidas na lei das finanças locais, ganhou maior consistência.

⁴⁸ Neste sentido: João Paulo Zbyszewski, *O financiamento das autarquias locais portuguesas: um estudo sobre a provisão pública municipal*, Coimbra: Almedina, 2006, p. 77.

A Lei nº 42/98 de 6 de Agosto tornou-se na quarta lei das finanças locais. Do elenco dos impostos locais passou a fazer parte a contribuição autárquica, que substituiu assim a antiga contribuição predial rústica e urbana. Pelo contrário, deixam de incluir aquele grupo o imposto para o serviço de incêndios, o imposto de mais-valias e a taxa municipal de transportes. Todavia, foi na repartição de verbas entre o Estado e as autarquias que se registaram as alterações mais significativas. Pode afirmar-se mesmo que se verificou uma ruptura com o sistema anteriormente consagrado. Desde logo, o cálculo do montante global de transferências para as autarquias passou a assentar num conjunto de três impostos - IRS, IRC e IVA. Num primeiro momento, passou a existir um sistema bipartido de repartição de recursos públicos, sendo que o FEF desdobrou-se em dois fundos distintos: o Fundo Geral Municipal (FGM) e o Fundo de Coesão Municipal (FCM). O primeiro visava dar resposta às necessidades de funcionamento corrente, enquanto o segundo tinha como intuito promover a correcção das disparidades, beneficiando os municípios menos desenvolvidos. A partir de 2001, com a quarta alteração à Lei nº 42/98, o sistema passa a ser tripartido, com a inclusão do Fundo de Base Municipal (FBM), aditado pelo artigo 2º da Lei nº 94/2001 de 20 de Agosto. Pode dizer-se, assim, que a quarta lei das finanças locais proporcionou um aumento considerável das transferências para as autarquias. As inovações, no entanto, não se ficaram por aqui. A lei agora em apreço passou a prever os poderes tributários dos municípios no seu artigo 4º, na sequência da revisão constitucional de 1997 que consagrou tal poder no nº 4 do artigo 238º da CRP.

A Lei nº 2/2007 de 15 de Janeiro assumiu-se como a quinta lei das finanças locais e esteve em vigor até ao dia 31 de Dezembro de 2013, tendo sido então revogada pela Lei nº 73/2013, de 3 de Setembro, o novo diploma do regime financeiro das autarquias locais.

Quanto às inovações que trouxe relativamente à lei que a antecedeu, saliente-se que, no elenco dos impostos locais passaram a figurar o imposto municipal sobre imóveis (IMI), o imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMT) e o imposto único de circulação (IUC). O IMI e o IMT surgiram após a reforma da tributação do património ocorrida em 2003, e vieram substituir a contribuição autárquica e a SISA, respectivamente. De facto, o Decreto-lei nº 287/2003 de 12 de Novembro procedeu à reforma da tributação do património e aprovou os Códigos do IMI e IMT, tendo revogado a contribuição autárquica e a SISA. Por seu turno, o IUC foi

introduzido em 2007 através da Lei nº 22-A/2007 de 29 de Junho, aquando da reforma da tributação automóvel, que aboliu o imposto municipal sobre veículos.

Relativamente à repartição de recursos públicos entre o Estado e as autarquias, e parafraseando Marta Rebelo⁴⁹, pode considerar-se que esta lei estabeleceu, no seu artigo 19º, um sistema mais complexo, mas que, simultaneamente, ofereceu mais garantias à autonomia local. O FEF passou a representar 25,3% da média aritmética simples da receita proveniente do IRS, do IRC e do IVA. Este fundo era repartido em 50% como Fundo Geral Municipal (FGM) e 50% como Fundo de Coesão Municipal (FCM). Previa ainda o Fundo Social Municipal (FSM), no artigo 24º, de natureza consignada. Na verdade, este fundo destinava-se apenas e só ao financiamento de despesas relacionadas com as atribuições e competências municipais de foro social, como a educação, a saúde ou a acção social. Saliente-se também que os municípios passaram a ter direito a uma participação variável, até 5%, no IRS dos sujeitos passivos com domicílio fiscal na respectiva circunscrição territorial – cfr. artigo 20º. Deve acrescentar-se que, no caso de os municípios deliberarem uma taxa inferior à referida, o produto da diferença de taxas e a colecta líquida seria considerado como dedução à colecta do IRS em favor do sujeito passivo, conforme se constata a partir da leitura do nº 4 do artigo 20º da lei em consideração. Esta novidade introduzida pela quinta lei das finanças locais esteve desde a sua origem envolta numa certa controvérsia, sendo posta em causa, inclusivamente, a constitucionalidade de tal solução. Aliás, o Presidente da República requereu mesmo a apreciação da conformidade constitucional da alínea c) do nº 1 do artigo 19º e do artigo 20º do Decreto 93/X da Assembleia da República, que aprovava a referida Lei das finanças locais. Posteriormente, voltaremos à controversa questão da participação variável no IRS, conferindo exactamente ênfase particular ao estabelecido no nº 4 do artigo 20º da referida lei, que esteve na origem da decisão do Tribunal Constitucional relativa ao já referido pedido de conformidade constitucional suscitado pelo Presidente da República. As questões aí suscitadas continuam, pois, a revelar toda a pertinência, até porque a LFL actualmente em vigor, conforme se fará menção, prevê igual mecanismo, no nº 4 do seu artigo 26.º.

Por agora, prosseguimos na senda da evolução legislativa das finanças locais e do sistema de financiamento local. Em 2012 foi elaborada uma proposta de lei (Proposta de Lei nº122/XII/2ª) que veio a dar origem à Lei nº 73/2013, de 3 de Setembro (LFL), que

⁴⁹ Marta Rebelo, *Descentralização...* ob. cit., p. 182.

entrou em vigor a 1 de Janeiro de 2013 e que revogou a Lei nº 2/2007. Diversos aspectos desta nova lei, e mesmo da proposta de lei que lhe deu origem, podem e devem ser realçados, sendo que tal exercício é essencial para a compreensão dos novos desafios que a autonomia local, de uma forma geral, enfrentará, pelo menos, num futuro próximo. No ponto de que agora tratamos, e por uma questão de coerência e de lógica da exposição, realçaremos apenas os aspectos atinentes às receitas tributárias e aos mecanismos de perequação financeira (ou receitas derivadas).

Relativamente às receitas tributárias, cumpre desde logo destacar a eliminação do IMT a partir de 2018, conforme estabelece o nº 1 do artigo 81º da LFL. A opção do legislador vai, efectivamente, ao encontro da realidade factual actual. Repare-se que este imposto local vem perdendo preponderância desde 2007, tendo a sua colecta vindo a traçar um caminho descendente⁵⁰. Se tivermos em atenção o período compreendido entre 2006 e 2010, é possível verificar um decréscimo de 5,1% do valor arrecadado em virtude deste imposto, o que significou uma perda de quase 33 milhões de euros⁵¹. Repartindo a análise pela tipologia de municípios, constata-se que nos municípios de pequena dimensão, no período de 2009-2010, a descida de que agora se trata é abrupta, significando um decréscimo de 15,5%, o que equivale a 9,4 milhões de euros. Esta opção em relação ao IMT em muito se relaciona com a influência decisiva do IMI no panorama das receitas municipais, mormente tributárias. Na realidade, o IMI representa, segundo dados de 2010⁵², quase o dobro do valor do IMT. Este facto teve, aliás, repercussão positiva nos orçamentos municipais, na medida em que atenuou a descida de outros impostos e mesmo a diminuição de empréstimos bancários⁵³. Em relação às restantes receitas de natureza tributária, mantêm-se, além do IMI, o IUC, a derrama e os encargos de mais-valias.

Outro aspecto inovador resultante deste novo diploma é a alteração ao nível das receitas das freguesias. Com a nova lei das finanças locais, as freguesias passam a ser titulares da totalidade do produto das receitas provenientes da colecta do IMI dos prédios rústicos e de 1% do IMI dos prédios urbanos. Frise-se que, com a anterior lei das finanças locais, das receitas das freguesias fazia parte, somente, 50% do produto da

⁵⁰ Esta conclusão é retirada a partir da leitura de: *Anuário Financeiro...* ob. cit., pp.56-63

⁵¹ *Idem*, p. 58.

⁵² *Ibidem*, p. 59.

⁵³ *Ibidem*.

receita de IMI dos prédios rústicos. Provavelmente o legislador terá levado em linha de conta a reforma da administração local executada recentemente e que culminou com a aprovação de um novo regime jurídico das autarquias locais⁵⁴. Desse novo regime, e na senda do que estava previsto no denominado *Documento Verde da Reforma da Administração Local*⁵⁵, resulta o reforço das atribuições das freguesias, o que contenderá, ou deverá contender, com mais recursos financeiros. Esta exigência insere-se na argumentação que anteriormente apresentamos quando nos referimos à preponderância da autonomia financeira na materialização do próprio princípio da autonomia local, bem como no raciocínio que expusemos em relação à distribuição dos recursos públicos entre o Estado e os entes locais. Por esse motivo, dispensamos agora uma exposição das razões que estão na base desta constatação.

Passando para o âmbito da repartição de recursos entre o Estado e as autarquias locais, a proposta de lei mantém as duas subvenções da lei vigente, o FEF (que inclui o FGM e o FCM) e o FSM, e a participação variável no IRS. No que diz respeito ao FEF, é de destacar a sua redução, tendo passado aquela subvenção a representar 19,5% da média aritmética simples da receita proveniente do IRS, do IRC e do IVA, diferentemente do que sucede na lei em vigor, que estabelece uma percentagem de 25,3%. No entanto, o FEF continua a repartir-se, em duas partes iguais, entre o FGM e o FCM.

2.5.2.4) Os novos desafios e exigências

Já se destacou que a autonomia financeira enfrenta hoje inúmeros desafios que a colocam, provavelmente, na órbita das principais questões relacionadas com a autonomia local. Pode e deve mesmo reafirmar-se que essas exigências que lhe são colocadas nos remetem para uma verdadeira crise das finanças locais, que suplanta, consideravelmente, a crise do denominado conceito clássico de autonomia local.

A conjuntura económica e financeira é, como se compreenderá, determinante no desenho actual da autonomia financeira e nos desafios e exigências que se lhe afiguram. A posição débil de Portugal no domínio económico e financeiro culminou na adopção

⁵⁴ O novo regime jurídico das autarquias locais consta da Lei n.º 75/2013, de 12 de Setembro, que entrou em vigor no dia 30 de Setembro de 2013.

⁵⁵ Documento disponível em: http://www.portugal.gov.pt/media/132774/doc_verde_ref_adm_local.pdf

de medidas de carácter restritivo, resultantes de um *Memorando* de entendimento assinado por Portugal e os representantes da denominada *Troika* (grupo constituído por representantes da Comissão Europeia, Banco Central Europeu e Fundo Monetário Internacional). A partir daqui, pode dizer-se que surgem uma série de decorrências que marcam o panorama presente e que, incontornavelmente, deixam o seu reflexo na autonomia financeira. Assim sendo, a Lei de Enquadramento Orçamental (LOE)⁵⁶, com as alterações de 2011 e de 2013, a reforma da administração local e o novo regime financeiro das autarquias locais ou a Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso (LCPA)⁵⁷ são alguns dos exemplos que é possível enumerar para retratar as sequelas do *Memorando* de entendimento.

Refira-se, no entanto, que já antes da assinatura do referido documento e antes mesmo das circunstâncias actuais, as finanças das autarquias viam-se constringidas por diversos motivos e por diversas formas. Desde logo, a adesão de Portugal à chamada “zona euro” acarretou a assunção de alguns compromissos que podem conduzir, em determinadas situações, à derrogação do sistema de financiamento autárquico instituído pela LFL. Compreende-se, pois, que dos princípios orçamentais da LFL em vigor faça parte a estabilidade orçamental⁵⁸, em consonância, assim, com o estabelecido pelo Pacto de Estabilidade e Crescimento, que tem como principal corolário a proibição do défice orçamental excessivo⁵⁹. Deste modo, o défice orçamental não pode ser superior a 3% do PIB.

A LFL consagra também o princípio da coordenação das finanças locais com as finanças estaduais⁶⁰. Convém, portanto, explicitar o seu sentido e enquadrá-lo na lógica dos compromissos europeus. Efectivamente, tal princípio remete para a ideia de que o desenvolvimento equilibrado de todo o país, que fará sentido e será exigível para que Portugal cumpra os objectivos e metas orçamentais definidas no âmbito das políticas da União Europeia. De nada adianta ao país ter as contas da Administração Central sãs e, simultaneamente, verificar-se o extremo oposto com a administração local. Ora, tal circunstância terá reflexo no défice do Estado e é por esse motivo que fazem sentido, e

⁵⁶ Lei n.º 52/2011, de 13 de Outubro.

⁵⁷ Lei n.º 8/2012, de 21 de Fevereiro.

⁵⁸ Cfr. artigo 5.º da LFL.

⁵⁹ A este respeito veja-se o artigo 126.º do *Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia*.

⁶⁰ Cfr. artigo 11.º da LFL.

são admitidas, algumas restrições no que concerne à autonomia financeira. A título de exemplo podem referir-se as dificuldades que os entes locais encontram quando recorrem ao crédito⁶¹ e as limitações a que estão sujeitos no que respeita aos encargos com o pessoal⁶².

Todavia, não pode negar-se que os desafios actuais decorrentes do pedido de ajuda financeira externa, e que tiveram como ponto de partida o já referido *Memorando*, colocam níveis de exigência elevadíssimos às autarquias locais e, mais do que isso, questiona-se mesmo se algumas dessas exigências não serão, porventura, inaceitáveis ou excessivas.

De uma forma geral, pode dizer-se que o principal objectivo das medidas que têm vindo a ser tomadas ou das reformas que têm vindo a ser encetadas é a consolidação orçamental, materializada nos diversos instrumentos de várias formas. Pode assim afirmar-se que além de constituir o objectivo principal é, acima de tudo, o intuito comum. É exactamente tal tendência genérica que passa agora a analisar-se, percorrendo-se alguns dos instrumentos normativos mais significativos no âmbito financeiro local.

a) A Lei de Enquadramento Orçamental – a sexta e sétima alteração

A Lei de Enquadramento Orçamental (LEO)⁶³, através da sexta e da sétima alterações⁶⁴, introduziu algumas modificações significativas em relação ao regime anterior e que vão exactamente ao encontro do que anteriormente dissemos sobre o objectivo primordial de prossecução da consolidação orçamental.

Inclusivamente, a sétima e última alteração transpôs ainda para a ordem jurídica portuguesa a Directiva nº 2011/85/EU, do Conselho, de 8 de Novembro. O objectivo daquela directiva é garantir o cumprimento uniforme da disciplina orçamental, através do estabelecimento de regras específicas relativas às características dos quadros orçamentais dos Estados-membros, ou seja, mediante a aplicação de um conjunto de

⁶¹ Cfr. artigos 49.º, 50.º e 51.º da LFL.

⁶² Cfr. artigo 78.º, nº 5 da LFL.

⁶³ Lei nº 91/2001, de 20 de Agosto, sucessivamente alterada, tendo a última alteração sido aprovada através da Lei nº 37/2013, de 14 de Junho.

⁶⁴ A sexta alteração ocorreu com a publicação da Lei nº 52/2011, de 13 de Outubro, enquanto a Lei nº 37/2013, de 14 de Junho procedeu à sétima e última alteração à LEO.

medidas, procedimentos, regras e instituições em que deve assentar a condução das políticas orçamentais da administração pública.

Assim, tendo em conta o estabelecido no *Memorando de Entendimento* entre Portugal e a *troika* (no sentido da elaboração de uma nova lei de enquadramento orçamental), bem como as imposições europeias resultantes da Directiva que acaba de referir-se, é hoje possível destacar-se alterações expressivas no quadro normativo do enquadramento orçamental.

Através da sexta alteração à LEO, destacou-se desde logo o aditamento do artigo 10º-A, concernente ao princípio da estabilidade orçamental. Este preceito estabelece que os subsectores que constituem o sector público (onde se incluem as autarquias locais) devem observar aquele princípio na aprovação e execução dos seus orçamentos. A própria lei, no nº 2 do artigo 10º-A da LEO, avança com uma noção concisa de estabilidade orçamental, fazendo-a equivaler a uma situação de equilíbrio ou excedente orçamental⁶⁵. Foram ainda aditados os artigos 10º-B, relativo à solidariedade recíproca, e o artigo 10º-C, que diz respeito à transparência orçamental. Estes preceitos direccionam-se explicitamente à administração local. No que concerne à solidariedade recíproca, este princípio impõe que os subsectores públicos contribuam para a realização do princípio da estabilidade orçamental, de forma a evitar situações de desigualdade. Por seu turno, a transparência orçamental exigida, implicando um dever de informação entre todas as entidades públicas, torna-se relevante para a efectiva coordenação das finanças de todos os subsectores.

Também de proeminente relevância se reveste o aditamento do artigo 12º-A à LEO e que diz respeito ao endividamento das regiões autónomas e das autarquias locais. Interessa-nos em particular o seu nº 2, que concerne exactamente ao endividamento dos entes da administração local. A LEO é explícita ao estabelecer que as autarquias locais só podem endividar-se nos termos das suas leis de financiamento, acrescentando, no nº 3 do referido artigo, que quando essas entidades não cumprirem os limites de endividamento, tal implicará uma redução das transferências do Orçamento de Estado nos anos ulteriores.

⁶⁵ Saliente-se que para aferir tal situação de estabilidade orçamental torna-se imprescindível o Sistema Europeu de Contas Nacionais e Regionais, denominado SEC 95, que procede à uniformização dos requisitos contabilísticos necessários para uma correcta gestão dos recursos financeiros públicos. Acrescente-se que este instrumento se revela um precioso auxílio para a desejada consolidação orçamental, como facilmente se compreenderá.

A questão do endividamento das autarquias locais remete-nos também para o título V da LEO, relativo à estabilidade orçamental, e cujo principal intento é garantir o cumprimento das obrigações que decorrem do artigo 126º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia e do PEC – cfr. nº 2 do artigo 82º. Neste título são estabelecidos importantes limites às autarquias locais e, conseqüentemente, à sua autonomia financeira. O artigo 87º da LEO, ao prever que a Lei do Orçamento de Estado (LOE) estabeleça limites específicos de endividamento anual das autarquias locais, abre a porta à revogação dos limites estabelecidos na LFL, na medida em que a LOE pode estabelecer limites inferiores. O mesmo sucede no plano das transferências estaduais para a administração local, sendo possível que a LOE determine transferências de montante inferior ao que resultaria da aplicação da LFL. Inclusivamente, o Orçamento de Estado para 2013⁶⁶ suspendeu a aplicação do artigo 29º da antiga lei das finanças locais, então em vigor, que estabelecia as variações máximas para essas transferências. Dispunha aquele preceito que as transferências estaduais para os municípios (FEF, FSM e participação variável no IRS) não podiam sofrer uma diminuição superior a 5% ou 2,5% das transferências do ano anterior, consoante se trate de municípios com capitação de impostos locais superior a 1,25 da média nacional ou de municípios com capitação de impostos locais inferior a 1,25 vezes aquela média. No caso das freguesias, o Orçamento do Estado para 2013 suspendeu igualmente os nºs 4 e 7 do artigo 32º da lei das finanças locais⁶⁷ então vigente, concernentes à distribuição do Fundo de Financiamento das Freguesias (FFF).

Por seu turno, a sétima e última alteração da LEO introduziu igualmente algumas modificações dignas de realce. No que concerne directamente às autarquias locais, destaque-se o aditamento dos artigos 10.º-D, 10.º-E, 10.º-F e 10.º-G. Assim sendo, a LEO passou a consagrar expressa e autonomamente o princípio da sustentabilidade (artigo 10.º-D), ao qual se sujeitarão todos os subsectores da administração pública, onde se inserem naturalmente as autarquias locais. Este princípio entende-se como a capacidade de financiar todos os compromissos, assumidos ou a assumir, com respeito pela regra do saldo orçamental estrutural e pelo limite da dívida pública –cfr. nº 2 do artigo 10.º-D da LEO. Além disso, consagrou-se ainda o princípio da economia, eficiência e eficácia, que consiste na utilização do mínimo de recursos para assegurar os

⁶⁶ Cfr. artigo 85º, nº 3 da Lei nº 66-B/2012, de 31 de Dezembro (*Orçamento do Estado para 2013*).

⁶⁷ Cfr. artigo 86, nº 6 da Lei nº 66-B/2012, de 31 de Dezembro (*Orçamento do Estado para 2013*).

adequados padrões de qualidade do serviço público, e a que estão igualmente sujeitos todos os subsectores que constituem a administração pública. O artigo 10.º-F estabelece, por sua vez, o princípio da responsabilidade, que significa que todo o sector público estará vinculado ao cumprimento dos compromissos assumidos por Portugal nos termos da legislação europeia. De enorme importância reveste-se ainda a previsão do artigo 10.º-G, que se refere ao limite da dívida pública. Estabelece-se aí que dívida pública não poderá exceder 60% do produto interno bruto (PIB). Quando tal suceder, estará o Governo obrigado a reduzir o montante da dívida pública, na parte em excesso, a uma taxa de um vigésimo por ano. Esta norma é, de facto, de extrema relevância também no que respeita às autarquias locais, não obstante ser uma disposição relativa à dívida pública nacional. Conforme já foi devidamente assinalado, de nada valerá a um Estado ter as contas da administração central sãs, se se verificar que os seus restantes subsectores se encontram numa situação calamitosa. Daí que possa afirmar-se que o limite estabelecido no artigo 10.º-G seja um corolário das medidas que vêm sendo adoptadas e dos esforços que têm vindo a ser seguidos no sentido da consolidação orçamental e da uniformidade da disciplina orçamental.

b) A nova Lei das Finanças Locais

As alterações significativas na LEO tornaram pertinente a revisão do regime financeiro local, de modo a adaptar-se aos novos procedimentos em sede orçamental. Procedeu-se, então, à elaboração de uma nova lei das finanças locais (Lei nº 73/2013, de 3 de Setembro), já publicada, e que entrou em vigor muito recentemente. Se atentarmos na exposição de motivos da Proposta de Lei nº 122/XII/2ª, que deu origem à nova lei das finanças locais, resulta desde logo manifesta a preocupação de garantir as finanças locais dos instrumentos necessários para uma efectiva coordenação entre as autarquias locais e a administração central.

Assim, estabelece-se um novo calendário para a preparação dos orçamentos municipais, que terá de condizer com as imposições da União Europeia para a apresentação dos projectos de Orçamento à Comissão Europeia até 15 de Outubro de cada ano. Ora, nesse projecto de orçamento incluir-se-á também os orçamentos locais e, assim, será exigível uma melhoria no intercâmbio de informação e articulação entre a administração central e a administração local. O artigo 45.º da LFL estabelece, aliás, que o órgão executivo terá de apresentar ao órgão deliberativo, até 31 de Outubro de

cada ano, a proposta de orçamento municipal para o ano económico seguinte. Ainda como forma efectivar a coordenação entre autarquias locais e Estado, está prevista a criação do Conselho de Coordenação Financeira (cfr. artigo 12º da LFL), que incluirá representantes não só das autarquias e do Governo, mas também da Administração Tributária e Aduaneira, da Direcção-Geral de Autarquias Locais, da Associação Nacional de Municípios e da Associação Nacional de Freguesias.

Outro aspecto de crucial importância no novo regime diz respeito àquilo que se poderá designar por perímetro autárquico, incluindo assim outras entidades com susceptibilidade de relevarem para os limites legais de endividamento municipal. Desta forma, pretende-se uma visão mais abrangente aquando da avaliação da sustentabilidade financeira das autarquias.

A criação de um sistema de alertas precoces (artigo 56º da LFL) integra-se igualmente nas inovações trazidas pelo diploma em análise. Com a instituição deste sistema pretende-se, sobretudo, detectar situações de desvio na gestão orçamental dos municípios, tentando evitar-se situações de desequilíbrio financeiro.

Ainda no que toca a inovações inseridas pela nova LFL, cumpre salientar o Fundo de Apoio Municipal (FAM)⁶⁸, cujo objectivo é prestar assistência financeira aos municípios em situação de ruptura financeira, isto é, que tenham uma dívida total superior a 3 vezes a média da receita corrente líquida cobrada nos três últimos exercícios, ou então, não estando ainda em ruptura financeira, tenham uma dívida total 2,25 vezes superior à média daquela receita. As fontes de financiamento do FAM, assim como os demais termos e condições, deverão ser regulados em diploma próprio, o que ainda não se verifica. Ainda em relação ao financiamento do FAM, cumpre destacar as alterações verificadas ao longo do processo de elaboração do novo diploma das finanças locais que culminou com a aprovação da Lei nº 73/2013. Realmente, a proposta de lei incluía, no seu artigo 65.º, a enumeração das fontes de financiamento do FAM, e que se resumiam à participação dos municípios, bem como, nos dois primeiros anos, à transferência do excedente de IMI decorrente da reavaliação dos imóveis. Ora, com a aprovação e publicação da nova LFL, repara-se que tal não veio a suceder, tendo havido, inclusivamente, uma certa cedência da parte do Governo, ao prever, na alínea b) do artigo 64.º da NLFL, que as fontes de financiamento do FAM incluem obrigatoriamente a participação de todos os municípios, mas também do Estado. Além

⁶⁸ Cfr. artigo 62º da LFL.

disso, na LFL não existe qualquer disposição em que se estabeleça que o acréscimo de IMI resultante da reavaliação dos imóveis seja também transferido para o FAM. Para que tal recuo se verificasse, não deverá ter sido alheia a posição “óbvia e inequivocamente desfavorável”⁶⁹ da Associação Nacional de Municípios (ANMP) quanto à proposta de lei para a reforma do regime financeiro das autarquias locais. No parecer que elaborou, a ANMP manifestou o seu desacordo com o modo de financiamento inicialmente previsto para o FAM, na medida em que prejudicava os municípios que não teriam necessidade de recorrer àquele fundo, que teriam igualmente de contribuir com a sua participação, o que consubstanciaria uma situação de “solidariedade perversa”⁷⁰ que iria apenas beneficiar cerca de 10% dos 308 municípios existentes.

Questão particularmente relevante, e controversa, é a das receitas municipais. Recorrendo novamente à exposição de motivos contida na proposta de lei que deu origem à nova LFL, diz-se aí que o objectivo, relativamente às receitas, é torna-las mais transparentes e menos dependentes do mercado imobiliário.

No ponto 2.5.2.3) houve já oportunidade de nos referirmos às receitas municipais com o novo panorama financeiro local. Nesse sentido, cumpre-nos agora apenas a enumeração e mera referência dos aspectos mais relevantes, de modo a não se repetir o que já ficou dito e desenvolvido no devido lugar. Assim sendo, ressalta-se apenas, e mais uma vez, a eliminação do IMT a partir de 2018, em virtude do acréscimo de receita do IMI, como consequência da reavaliação dos prédios urbanos. Na verdade, e conforme já referimos oportunamente, o IMT tem vindo, desde 2007, a fazer um percurso descendente, o que provavelmente foi decisivo para a opção plasmada no novo diploma legal das finanças locais. Além disso, e ainda no âmbito das receitas municipais, salientam-se as alterações nos ingressos das freguesias, talvez como decorrência do novo regime jurídico que entrou em vigor recentemente, conforme já foi aludido. De facto, esse novo regime significa um novo quadro de competências para as freguesias, compreendendo-se, e até se exigindo porventura, alterações ao nível das suas receitas. Passou, então, a constituir receita das freguesias a totalidade do IMI dos prédios rústicos (no regime anterior, tinham direito a apenas 50% desse valor), bem

⁶⁹ Parecer da ANMP relativamente à Proposta de Lei nº 122/XII, que estabelece o regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais, p. 47. O documento está disponível a partir da página www.parlamento.pt, através do item “*Actividade Parlamentar e Processo Legislativo*”.

⁷⁰ *Idem*, p. 13.

como uma percentagem (1%) no IMI dos prédios urbanos (antes não constituía sequer receita das freguesias). Ainda no que concerne às receitas, é de destacar a redução do FEF de 23,5% para 19,5%.

Também no âmbito dos ingressos, a ANMP não poupou críticas à proposta do novo regime financeiro local. A eliminação de receitas, seja o desaparecimento do IMT, a transferência de uma percentagem do IMI urbano para as freguesias ou a redução do FEF, coloca em causa, no entender da ANMP, o princípio da justa repartição de recursos entre Estado e autarquias locais. Das apreciações proferidas a este nível, e que nos parece mais pertinente, a ANMP destaca a incongruência do legislador quando refere na exposição de motivos da proposta de lei a necessidade de terminar com a dependência excessiva do mercado imobiliário, propondo ao mesmo tempo medidas que poderão certamente acentuar o problema, com o agravamento da dependência do IMI⁷¹.

De reter são ainda as críticas da ANMP no que toca aos poderes tributários e isenções e benefícios fiscais, destacando a incapacidade prática dos municípios em liquidar e cobrar os seus impostos, assim como de conceder isenções e benefícios fiscais, resultante do estabelecido, particularmente, nas alíneas b) e d) do artigo 15.º e n.ºs 2 e 9 do artigo 16.º, ambos da LFL. Destaque-se sobretudo a proposta da ANMP quanto às isenções totais ou parciais relativas a bens imóveis. Assim, as isenções previstas nos artigos 44.º a 50.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, deveriam ser, na opinião daquela entidade, concedidas pelos municípios, através de decisão do órgão deliberativo, sob proposta da Câmara Municipal. No entanto, não se verificou um acolhimento de tal proposta por parte do legislador, que apenas se limitou a estabelecer que as isenções previstas no artigo 16.º da LFL podem ser concedidas pelos municípios, de acordo com o princípio da legalidade tributária, quando exista lei que defina os termos e condições de tal atribuição. Ora, acompanham-se aqui, portanto, as críticas da ANMP ao referir que este panorama se traduz numa inaptidão dos municípios para exercerem, na prática, os seus poderes tributários. Haverá, deste modo, diversas considerações a tecer sobre a questão particular que agora se coloca, mas deixar-se-á tal

⁷¹ Ainda no que concerne às receitas municipais, e em particular o agravamento da dependência do IMI que possa ocorrer, a ANMP acrescenta no já referido Parecer que o legislador não teve em conta os efeitos da cláusula de salvaguarda em 2014 e que as estimativas de arrecadação de IMI avançadas são irrealistas e não estão alinhadas com o Programa de Apoio à Economia Local (PAEL), dado que o incremento de IMI é parte integrante da estrutura financeira definida pelos municípios para a sua recuperação no âmbito do PAEL.

tarefa para o capítulo seguinte, em que se procederá a uma indagação completa sobre o tema.

c) A Lei dos Compromissos e Pagamentos em Atraso (LCPA)

A Lei dos Compromissos e dos Pagamentos em Atraso⁷² (doravante simplesmente designada LCPA) acarretou também algumas mudanças no panorama da administração local portuguesa actual. Na verdade, este diploma veio introduzir no sector público componentes de rigor e alguma prudência na gestão financeira dos diversos entes que o compõem. Pode dizer-se que o âmbito subjectivo⁷³ de aplicação desta lei prima pela amplitude, na medida em que abarca as mais variadas entidades que fazem parte do sector público, onde se inserem, logicamente, as autarquias locais.

Devem destacar-se, desde já, os principais traços caracterizadores ou os dois principais propósitos da LCPA, para se perceber de que forma desafiam a administração local actual. Um dos primordiais intuitos do diploma em análise é, de facto, disciplinar a assunção futura de compromissos e pagamentos (cfr. artigo 5.º da LCPA), sobressaindo assim a vertente preventiva da LCPA. Além disso é também seu desígnio a regularização dos pagamentos em atraso existentes, nunca os aumentando (cfr. artigo 7.º da LCPA).

A partir daqui, é possível, então, destacar as principais obrigações emergentes da aplicação da LCPA⁷⁴: não aumentar os pagamentos em atraso; não assumir compromissos que excedam os fundos disponíveis; verificação da conformidade legal da despesa e dos pagamentos.

Relativamente à obrigação de não aumentar os pagamentos em atraso dispõe o artigo 7.º da LCPA, onde se estabelece que “*a execução orçamental não pode conduzir, em qualquer momento, a um aumento dos pagamentos em atraso*”. Atendendo apenas a esta disposição, desde logo se concluiria que estávamos perante uma regra absoluta, que

⁷² Lei n.º 8/2012, de 21 de Fevereiro.

⁷³ A abrangência é tal que o diploma consagra algumas normas que directamente se aplicam aos próprios agentes económicos, impondo-lhes determinados comportamentos, como é o caso do n.º 2 do artigo 9.º da LCPA. Aquela norma estabelece que os agentes económicos que prestem bens e serviços sem que o documento de compromisso, ordem de compra, nota de encomenda ou documento equivalente contenha devidamente a identificação do emitente e o número de compromisso válido e sequencial não poderão reclamar das entidades envolvidas o respectivo pagamento ou quaisquer outros direitos ao ressarcimento.

⁷⁴ Acompanha-se aqui a exposição de Noel Gomes: *A lei dos compromissos e dos pagamentos em atraso – âmbito subjectivo e principais obrigações*, in *Direito Regional e Local*, n.º 19, Julho/Setembro de 2012, pp. 45-53.

impunha que as entidades abrangidas pela LCPA nunca estivessem numa situação de não cumprimento. No entanto, a LCPA veio a ser regulamentada pelo Decreto-lei nº 127/2012, de 21 de Junho, através do qual se suavizou a previsão daquela norma, estabelecendo-se que “*no final de cada mês os pagamentos em atraso não podem ser superiores aos verificados no final do mês anterior*”. Assim, diminuiu-se a rigidez da LCPA, permitindo-se que ao longo de um mês se possa verificar um aumento dos pagamentos em atraso, desde que, no final desse período, o limite seja observado.

Ainda no âmbito desta obrigação, cumpre destacar que se assiste “em termos do momento do exercício do controlo, a uma mudança de paradigma”⁷⁵, antecipando-se o controlo para o momento da assunção do compromisso, o que evidencia, provavelmente, um dos aspectos mais marcantes do regime vertido na LCPA.

Por sua vez, a obrigação de não assunção de compromissos que excedam os fundos disponíveis significa que qualquer entidade abrangida por este regime só poderá assumir um compromisso se previamente concluir que dispõe de fundos necessários para tal⁷⁶. De forma simples, dir-se-á que só deverão ser assumidos compromissos quando existam condições para que a despesa seja paga antes de se transformar num pagamento em atraso. Os fundos disponíveis assumir-se-ão, desta forma, como um limite quantitativo para a assunção de compromissos.

Repare-se que nem todas as entidades sujeitas à LCPA beneficiam de todas as verbas que integram o conceito de fundos disponíveis, exigindo-se desta forma ao legislador que consagrasse uma noção suficientemente ampla que não deixasse de fora algumas componentes de receitas das entidades abrangidas. A este propósito, merece particular atenção a questão das receitas consignadas das autarquias locais e o tratamento que se lhes deve dar em sede de aplicação da LCPA, mormente quanto a saber se devem integrar ou não a noção de fundos disponíveis. Dada a natureza das receitas em questão, ou seja, a sua afectação a determinadas despesas, apenas deverão ser consideradas nos fundos disponíveis na mesma altura das despesas a que estão associadas. A entender-se e a proceder-se de outro modo, estaria a aumentar-se, dissimuladamente, os fundos disponíveis.

⁷⁵ Noel Gomes: *A lei dos compromissos e dos pagamentos em atraso...* ob. cit., p. 46.

⁷⁶ A respeito da definição de «fundos disponíveis» dispõe a alínea f) do artigo 3.º da LCPA. Contudo, o já mencionado Decreto-lei nº 127/2012, de 21 de Junho, que veio regulamentar a LCPA, veio alargar aquela definição, no seu artigo 5.º.

Decorre ainda da aplicação da LCPA a obrigação de verificação da conformidade legal da despesa e dos pagamentos. Dispõe nesse sentido o nº 5 do artigo 5.º da LCPA, exigindo um juízo de prognose quanto à legalidade da despesa. No entanto, o nº 3 do artigo 7.º do Decreto-lei nº 127/2012, de 21 de Junho, introduz alguma exigência neste aspecto particular, ao fazer menção não só à conformidade legal, como também à regularidade financeira da despesa.

Além disso, a assunção de compromissos está ainda dependente da verificação de outras condições, como o registo do compromisso e a emissão de um número de compromisso válido e sequencial (cfr. nºs 2 e 3 do artigo 5.º da LCPA).

Não pode terminar-se o percurso pela LCPA sem fazer referência aos compromissos plurianuais (artigo 6.º da LCPA) e, portanto, à maior rigidez no seu controlo. De facto, a assunção de compromissos plurianuais está sujeita a regras específicas, exigindo-se, no caso das autarquias locais, uma autorização prévia da assembleia municipal. A este respeito, acompanha-se a crítica de Noel Gomes, que considera “bastante discutível a atribuição desta prerrogativa à assembleia municipal relativamente a todas as entidades da administração local”⁷⁷. Na verdade, o preceito não tem em conta as especificidades das várias entidades que compõem a administração local. Pense-se no caso das freguesias, sob as quais os municípios não dispõem de qualquer poder de superintendência nem de tutela. A norma em causa, ao atribuir uma prerrogativa que se assemelha a tais poderes poderá significar uma ingerência e um condicionamento na actuação das freguesias, ofendendo-se assim a autonomia local, particularmente na sua vertente de autonomia financeira.

Em suma, poder-se-á dizer que a LCPA trouxe consigo a manifesta preocupação de introduzir rigor e bom senso financeiro nas finanças públicas portuguesas. Esse aspecto é, portanto, louvável. Todavia, aquele diploma não está imune a críticas e têm-lhe sido tecidas algumas. No que particularmente afecta as autarquias locais, ressaltam as diversas restrições à sua autonomia financeira e que constringem sobretudo a sua autonomia de tesouraria.

⁷⁷ Noel Gomes, *A lei dos compromissos e dos pagamentos em atraso...* ob. cit., p. 52.

3. Os poderes tributários das Autarquias

3.1) A autonomia tributária em geral

Conforme já se aludiu precedentemente, a autonomia financeira é indispensável para a materialização da autonomia local. A autonomia financeira torna-se, assim, imprescindível para que a autonomia local transcenda o texto da constituição. Para que tal intento se concretize, é necessário que a autonomia financeira se desenvolva sob determinados vectores. Deste modo, será fundamental que as autarquias locais - para concretizarem, realmente, a autonomia financeira que lhes é consagrada - disponham de autonomia orçamental, patrimonial, creditícia, de tesouraria e tributária. Já antes nos referimos a estas prerrogativas, tendo deixado a análise da autonomia tributária para o capítulo que agora se inicia, na medida em que, constituindo a questão basilar a desenvolver nesta investigação, merecerá um destaque particular e autonomizado. Assim se procederá agora.

Efectivamente, a autonomia tributária, de entre todas as prerrogativas da autonomia financeira salientadas, assume-se como uma das suas principais dimensões. Esse carácter imprescindível resulta imediatamente do seu intuito fundamental de obtenção de recursos que permitam que os entes locais realizem as suas despesas e concretizem as tarefas para que constitucionalmente estão vocacionados. Na verdade, a autonomia tributária constituir-se-á como uma via privilegiada para a consecução de recursos próprios, que em muito contribuirão para que a tão desejada autonomia financeira se materialize. Além disso, a legitimação democrática do poder local é outro dos importantes desígnios que pode ser apontado à autonomia tributária, na medida em que implicará uma maior responsabilização político-financeira das autarquias locais pelos recursos que vão utilizar⁷⁸.

Vincada nestes termos a relevância da autonomia tributária, acrescente-se que a lei fundamental portuguesa consagra tal autonomia no nº 4 do seu artigo 238.º, ao estabelecer que *“as autarquias locais podem dispor de poderes tributários, nos casos e nos termos previstos na lei”*. Nesse seguimento, a LFL estabelece, no seu artigo 15.º, que *“os municípios dispõem de poderes tributários relativamente a impostos e outros tributos a cuja receita tenham direito (...)”*. Importante será, então, saber em que consistem esses poderes tributários de que as autarquias podem dispor. Será

⁷⁸ Neste sentido: Saldanha Sanches, *Manual de Direito Fiscal*, 3ª ed., Coimbra: Coimbra Editora, 2007, p. 107.

determinante descobrir o seu significado e alcance, compreensão que não se retirará adequadamente apenas da previsão daquelas duas normas. Interessa conhecer, pois, de que forma foi a autonomia tributária modelada na ordem jurídica portuguesa e conhecer as suas manifestações e indagar acerca das mesmas.

Para a determinação e percepção adequadas dos poderes tributários das autarquias locais portuguesas, ou seja, para se conhecer a verdadeira abrangência e significado daqueles poderes, torna-se pertinente e útil tecer algumas considerações sobre a própria noção de poder tributário, as suas características e evolução, para depois se prosseguir para a sua devida caracterização e significado no ordenamento jurídico português. Chegados aí, encontrar-nos-emos porventura em melhores condições de avançar com uma análise mais ancorada e, sobretudo, mais crítica.

3.2) O poder tributário – o seu significado e as suas características

A consagração da autonomia local, nos termos em que é feita e no seguimento do que temos vindo a referir, reivindica algumas clarificações no sentido de se entender o seu verdadeiro alcance. Desde logo, vem a propósito a noção de poder tributário, bem como as suas características.

Na realidade, à titularidade activa da relação jurídica fiscal, em sentido amplo, são associadas, habitualmente, distintas situações, como o poder tributário, a competência tributária, a capacidade tributária activa e a titularidade da receita fiscal, entendidas como parte integrante de uma mesma realidade. Todavia, essa “visão tão agregada dos poderes tributários”⁷⁹ deixa por distinguir dois momentos e dois planos diferentes, e que se relacionam intimamente com a divisão vertical dos poderes. Seguindo Casalta Nabais⁸⁰, dir-se-á que ficam por distinguir o momento e o plano da instituição dos impostos (que tem como parâmetro a constituição e concretiza-se através da lei) do momento e do plano da exigência do imposto (que tem como parâmetro a lei ou mesmo regulamentos e se concretiza mediante uma acção administrativa nas suas mais variadas formas).

⁷⁹ Casalta Nabais, *O dever fundamental de pagar impostos: contributo para a compreensão do estado fiscal contemporâneo*, Coimbra: Almedina, 1998, p. 270.

⁸⁰ *Idem*.

Torna-se relevante, portanto, avançar com a noção, em sentido estrito e técnico, daquilo que se entende por poder tributário, para assim se traçar a destrição devida entre este e as restantes figuras a que já aludimos, e situar o poder tributário no plano devido. Nessa perspectiva (estrita e jurídica), o poder tributário assume-se como o “conjunto de poderes necessários à instituição e disciplina essencial dos impostos”⁸¹. Abarcará, deste modo e necessariamente, o poder para a extinção e modificação dos impostos, em particular a sua diminuição ou desagravamento. Assim sendo, o poder tributário, no sentido que se acaba de salientar, traduz-se na atribuição de um poder ao legislador, para então criar, instituir ou estabelecer impostos. Daí que possa afirmar-se que o poder tributário, entendido assim, coloca-se no nível ou plano constitucional ou, conforme já referimos, no plano da instituição dos impostos, parametrizada constitucionalmente e concretizada através da lei ou equiparável.

Tecidas estas considerações e feitas algumas clarificações, torna-se importante saber a quem pertence, na verdade, a titularidade do poder tributário e proceder, até, a uma breve resenha evolutiva desse aspecto. Essa importância relaciona-se com o que já atrás dissemos quanto à preponderância de se destacar e distinguir o momento e o plano da instituição dos impostos e o momento e o plano da exigência daqueles, de modo a ter-se em consideração as diversas situações que dali poderão advir, e que se ligam estreitamente à divisão vertical dos poderes do Estado na sua formulação actual.

Repare-se que no Estado Liberal o poder tributário cabia em exclusivo ao Estado no caso dos Estados unitários e à Federação e Estados Federados, no caso dos Estados Federais, não se verificando qualquer distribuição vertical daquele poder. No entanto, com o advento do Estado Social surge a exigência, em maior ou menor medida, da divisão vertical de poderes, o que acaba por ser o caminho a seguir pela grande maioria dos Estados.

Esta tendência de divisão vertical do poder tributário que acabou por verificar-se, de diferentes formas nos diferentes Estados, levou a que se começasse a falar em poder tributário originário e poder tributário derivado. O poder originário pertenceria, logicamente, ao poder tributário do Estado, e seria a designação para o poder de criar impostos que decorre exclusiva e directamente da constituição, tendo aí a sua origem e limites. Por sua vez, o poder tributário derivado estaria dependente de um acto ou de

⁸¹ Casalta Nabais, *O dever fundamental...* ob. cit., p. 277.

uma concessão do titular do poder originário, ou seja, a lei estadual teria de o reconhecer.

A este respeito, é importante acompanhar-se a explanação de Casalta Nabais⁸², que acaba por considerar desadequada a distinção entre poder tributário originário e poder tributário derivado para traduzir a realidade dos estados actuais. O autor defende que as entidades infra-estaduais decorrentes da desconcentração política ou da descentralização administrativa dispõem de um poder tributário originário, não derivado de qualquer acto do legislador, decorrente apenas da constituição. Ainda que a configuração concreta desse poder não resulte exclusivamente da constituição, e o legislador tenha sempre mais ou menos margem de manobra para o disciplinar, certo é que daí não decorre o carácter derivado do poder tributário atribuído àqueles entes. Neste sentido, é possível encontrar-se as mais diversas configurações constitucionais do poder tributário. Casos há em que o poder tributário se apresenta amplamente concretizado no texto da lei fundamental, sobrando para o legislador somente a disciplina de aspectos meramente quantitativos ou relacionados com meros detalhes do seu exercício. Por outro lado, há situações em que a constituição se limita a consagrar tal poder, ficando para o legislador a tarefa de estabelecer os seus parâmetros. Em síntese, acompanha-se a conclusão de Casalta Nabais quando afirma que “enquanto o poder tributário do estado tem, para além da sua origem, também os seus limites estabelecidos, e estabelecidos apenas na constituição, o poder tributário daquelas estruturas de descentração estadual tem os seus limites fixados, em maior ou menor medida, na lei”⁸³. Desta forma, pode concluir-se, de facto, que a distinção entre poder tributário originário e poder tributário derivado é inadequado e incapaz de traduzir a realidade.

O mesmo autor que vimos referindo ressalta ainda outros aspectos cruciais, que ilustram não só a inadequação de tal dicotomia, mas demonstram mais idoneamente a destrição que deve ser feita entre o poder tributário atribuído ao Estado, por um lado, e aos restantes entes, por outro, realizando tal explicação com base noutros critérios e pressupostos. Assim, se, por seu turno, o poder tributário de que o estado dispõe se assume como pressuposto e requisito imprescindível da própria configuração do estado fiscal, já não será assim no caso do poder tributário atribuído aos entes infra-estaduais, que se assume, ao invés, como uma “consequência de uma dada concepção da

⁸² Casalta Nabais, *O dever fundamental...* ob. cit., pp. 281-290.

⁸³ *Idem*, p. 284.

organização política e administrativa do estado e, dentro deste, da opção por uma das alternativas possíveis relativamente à questão financeira das comunidades descentradas”⁸⁴.

É possível deslindar ainda outra diferença entre aquelas duas situações, concernente ao regime constitucional que as consagra. Deste modo, relativamente ao poder tributário do estado, a lei fundamental cinge-se à declaração daquele poder, tido como essencial e inato, pois decorrerá da própria afirmação da soberania e da afirmação da constituição fiscal. Já não sucede assim no caso do poder tributário dos entes territoriais infra-estaduais, na medida em que a sua consagração não se deduzirá a partir do reconhecimento da autonomia regional ou local, mas apenas sucederá através de um preceito específico que atribua tal poder.

Ainda na tentativa de procurar saber o que distingue, afinal, o poder tributário do estado do poder tributário dos restantes entes, pode afirmar-se outra diferença. Assim sendo, pode afirmar-se que o poder tributário do estado é um poder primário, que tem a sua origem e os seus limites determinados unicamente na constituição, sendo exercido através de leis estaduais que têm como parâmetro de validade a própria lei fundamental. Já o poder tributário das entidades infra-estaduais será de segundo grau, na medida em que os seus contornos e limites são estabelecidos, com maior ou menor amplitude, na lei.

Realizadas assim as devidas considerações e clarificações acerca da noção de poder tributário e do seu verdadeiro alcance e significado, cumpre ainda fazer referência à ideia de soberania fiscal, de modo a esclarecer de vez qualquer confusão terminológica que possa eventualmente surgir.

Desta forma, convém desde logo ressaltar que o conceito de soberania avançado terá necessariamente de ser um conceito jurídico, e não político, devendo “expressar uma qualidade jurídica do poder do Estado”⁸⁵. Assim, a soberania poderá ser definida como um poder jurídico supremo, que caberá ao estado e não aos outros entes infra-estaduais. A soberania fiscal, compreendendo a “delimitação de esferas tributárias”⁸⁶, assumir-se-á, então, como um “poder tributário soberano, um poder tributário qualificado”⁸⁷, que se

⁸⁴ Casalta Nabais, *O dever fundamental...* ob. cit., p. 285.

⁸⁵ *Idem*, p. 296.

⁸⁶ Pedro Soares Martinez, *Direito Fiscal*, 7ª edição, revista e actualizada, Coimbra: Almedina, 1993, p. 69.

⁸⁷ Casalta Nabais, *O dever fundamental...* ob. cit., p. 300.

manifesta na competência para a criação, modificação ou extinção de tributos a título originário. Deste modo, é possível afirmar que a soberania se expressa essencialmente na função legislativa, correspondendo à “função normativa primária do Estado”, daqui resultando então a ideia do poder jurídico supremo. Não obstante esta sua qualificação, a soberania, está sujeita, logicamente, a certos limites. De facto, o seu aspecto supremo não a torna absoluta nem imune a limitações, pois, assumindo-se como um poder jurídico (ainda que qualificado), outro cenário não seria admissível. Na verdade, a soberania fiscal será delimitada por princípios superiores de justiça, que integram não só o direito constitucional mas também o próprio direito internacional⁸⁸. Refira-se, aliás, que da integração comunitária europeia resultam inclusivamente importantes limites. Desde logo, ressalta o facto de que qualquer integração económica conduzirá ao constrangimento, em maior ou menor medida, da liberdade decisória dos Estados em matéria fiscal, que deve condizer com as opções externas tomadas ao nível da política tributária.

Para finalizar este ponto, e deixar assentes as principais ideias, afigura-se útil uma breve caracterização do poder tributário. Para o efeito, segue-se a exposição de Casalta Nabais⁸⁹, que nos tem servido de guia nesta incursão pela noção e caracterização do poder tributário. O autor começa então por destacar que o poder tributário é um poder constitucional. De facto, pelo que até agora foi exposto neste ponto, esse aspecto é porventura o mais notório de entre todos. Reparou-se que, efectivamente, o poder tributário é, de forma decisiva, modelado pela constituição, sendo naquele texto fundamental que se indicam os seus titulares, os termos em que pode ser exercido e a abertura para a sua concretização através do legislador ordinário. Deste modo, pode dizer-se que o exercício do poder tributário há-de sempre acontecer dentro dos parâmetros que a constituição estabelece, através da definição de princípios básicos ordenadores.

O poder tributário assume-se também com carácter de indisponibilidade, na medida em que a sua titularidade e o seu exercício não podem ser transferidos ou alienados.

⁸⁸ Cumpra a este respeito destacar o artigo 7.º da CRP e o princípio de abertura internacional que consagrou. Na verdade, tal abertura internacional deverá ser compreendida nas suas várias dimensões. Primeiro, pode referir-se que a abertura da CRP significou a aceitação de quadros reguladores da comunidade internacional, abdicando-se de um quadro regulador exclusivo por parte da CRP. Pode salientar-se ainda que esta abertura significou ainda a afirmação do direito internacional como direito próprio do país e o reconhecimento dos seus princípios e regras como vinculativos da ordem jurídica interna. Para mais desenvolvimentos, deve consultar-se: Gomes Canotilho, *Direito Constitucional...*, pp. 369-370.

⁸⁹ Gomes Canotilho, *Direito Constitucional...* ob. cit., pp. 301-305.

Daqui resulta, igualmente, a sua irrenunciabilidade, pois o seu titular não poderá renunciar àquele poder.

Pode ainda apontar-se ao poder tributário o seu carácter permanente, uma vez que apenas se extinguirá com a extinção dos seus titulares, daqui resultando também a sua natureza incaducável e imprescritível. Com efeito, o não exercício do poder tributário não determina a sua extinção.

Este poder é ainda caracterizado como abstracto, o que, como facilmente se verá, decorre do facto de ser a lei a sua forma de expressão, que tem carácter geral e abstracto.

Por fim, resulta da caracterização do poder tributário o seu carácter limitado, conforme já devidamente se aludiu, dados os limites jurídicos a que está sujeito, e que decorrem da sua própria natureza.

Como forma de sintetizar o que foi sendo dito acerca do poder tributário, é possível afirmar que é comum a utilização equívoca da expressão “poder tributário” para designar o conjunto de poderes que poderão caber à administração relativamente aos tributos, incluindo-se aí os poderes de exigência e gestão dos mesmos, para além do poder de os criar ou instituir. Ao invés, da noção estrita, jurídica e técnica de poder tributário resulta o poder para a criação, estabelecimento ou instituição de impostos, consubstanciado no poder atribuído ao legislador para tal. Assim, afigura-se premente a distinção entre aqueles dois distintos momentos e planos – o plano ou momento da exigência do imposto e o plano e momento da criação ou instituição dos impostos. No que às autarquias locais diz respeito, poder-se-á afirmar que no que toca ao momento da instituição de impostos, o seu poder resulta diminuto, dado que lhes é vedada a criação de impostos, vigorando um princípio de reserva de lei (cfr. artigo 103.º, nº 2 e 165.º, alínea i) da CRP). Neste âmbito, apenas lhes será permitido criar taxas, nos termos da lei (RGTA) – cfr. artigo 20.º da LFL. Além disso, também não pode considerar-se que o poder tributário atribuído aos entes locais se aproxime daquilo que se designa de soberania fiscal ou poder tributário soberano. Efectivamente, este poder, tido como um poder soberano, ligado à própria ideia da soberania estadual, não caberá, evidentemente, às autarquias locais, pertencendo, portanto, ao Estado.

3.3) Os poderes tributários locais em Portugal

3.3.1) Consagração legal – limites e decorrências

A estruturação do Estado português saída da Constituição de 1976 consagrou a autonomia local de forma inequívoca. No entanto, a lei fundamental acabou por não prever a atribuição de qualquer poder tributário às autarquias locais, apesar de as ter consagrado explícita e autonomamente. Como já houve oportunidade de se salientar, o poder tributário, neste caso, não deriva naturalmente da consagração da autonomia local, sendo necessário, obviamente, um preceito específico que o estabeleça.

Na verdade, só com a revisão constitucional de 1997 é que as autarquias locais passaram a dispor de poderes tributários, aditando-se o n.º 4 do artigo 238.º da lei fundamental, onde se lê: *“As autarquias locais podem dispor de poderes tributários, nos casos e nos termos previstos na lei”*. Na sequência desta revisão constitucional, as diversas leis das finanças locais passaram a prever tal poder. Assim, refira-se que a LFL consagra, na alínea b) do n.º 2 do artigo 6.º e no artigo 15.º, a atribuição de poderes tributários aos municípios.

Interessa, pois, conhecer a verdadeira abrangência dos poderes tributários de que passaram a dispor as autarquias, bem como as decorrências e limites de tais poderes. Desde logo, pode dizer-se, genericamente, que estes poderes atribuídos aos entes locais se traduzem na susceptibilidade de cobrarem tributos. Contudo, deverá analisar-se a questão sob uma perspectiva bipartida. Assim, por um lado haverá que analisar os poderes de criação de tributos e delimitação da sua base de incidência. Por outro lado, merecerão também exame particular os poderes de liquidação e cobrança de tributos. Vamos assim ao encontro daquilo que expusemos anteriormente, quando destacamos a necessidade de se estudar a questão tendo em conta estes dois planos e momentos distintos. A exigência da divisão da análise nesses dois distintos planos e momentos é, assim, justificada pelos diferentes significados e consequências que de um e de outro derivam.

No que concerne particularmente ao poder de criação de impostos e delimitação da sua base de incidência, salientam-se imediatamente as fortes limitações a que tal poder está sujeito. Basta ter-se em atenção o n.º 2 do artigo 103.º da CRP, que estabelece que os impostos são criados por lei, que tem igualmente de determinar a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias do contribuinte. Além disso, a alínea i) do n.º 1 do

artigo 165.º da CRP reserva para a Assembleia da República ou para o Governo a criação de impostos (este último, mediante autorização legislativa da Assembleia da República, nos termos da alínea d) do artigo 161.º da CRP). Vigora, portanto, o princípio da reserva de lei no que concerne a esta matéria, o que significa que só deve ser regulada por lei e não por outras fontes diferentes da lei (por exemplo, regulamentos). Seguindo de perto Gomes Canotilho⁹⁰, poder-se-á ainda acrescentar que tal princípio comporta duas dimensões – uma positiva e outra negativa. Deste modo, a dimensão negativa da reserva de lei significa que naquelas matérias reservadas à lei, está vedada a intervenção de outra fonte de direito distinta da lei. Por outro lado, a sua dimensão positiva implicará que a lei, nas matérias que lhe estão reservadas, estabeleça o respectivo regime jurídico, não podendo abdicar da sua competência normativa em favor de outras fontes. Acrescente-se, por último, que a reserva de lei é “simultaneamente material e formal”⁹¹. Assume-se como material dado que delimita um conjunto de âmbitos materiais que devem ser regulados por lei. É também formal porque os assuntos incluídos na reserva são regulados através da forma de lei, e não através de outra forma (como, por exemplo, através de uma moção ou resolução).

Atendendo ao panorama constitucional agora descrito, ao qual, aliás, já nos tínhamos referido anteriormente, reafirma-se que as autarquias locais não dispõem de amplos poderes neste âmbito, na medida em que, conforme se mencionou, não lhes será permitido criar impostos nem tão-pouco definir os seus elementos essenciais.

Não obstante, as autarquias locais podem dispor de algumas prerrogativas em matéria de benefícios fiscais, conforme estabelecem as alíneas d) e e) do artigo 15.º e o artigo 16.º da LFL, preceitos que serão analisados com mais detalhe no ponto seguinte.

O princípio da reserva de lei, sobre o qual debruçamos a atenção previamente, e as considerações feitas a esse nível, aplicam-se somente aos impostos. Aquelas reflexões já não terão validade em matéria de taxas locais. Efectivamente, de acordo com o Regime Geral das Taxas das autarquias locais (RGTA⁹²), os municípios podem criar taxas nos termos daquele regime. Porém, também no âmbito das taxas locais poder-se-á afirmar que os poderes tributários dos municípios se encontram algo constringidos. Com efeito, a criação de taxas locais terá necessariamente de levar em consideração o princípio da

⁹⁰ Gomes Canotilho, *Direito Constitucional...* ob. cit, p. 726.

⁹¹ *Idem*.

⁹² O regime geral das taxas das autarquias locais consta da Lei n.º 53-E/2006, de 29 de Dezembro.

precedência de lei, ao qual já nos referimos aquando da alusão à autonomia regulamentar das autarquias locais. Desta forma, qualquer regulamento municipal que crie uma taxa local terá de se fundamentar numa lei prévia anterior (cfr. nº 7 do artigo 112.º da CRP). Este princípio abrange toda a actividade regulamentar e implica um dever de menção da lei habilitante por parte de todos os regulamentos. Perante tais exigências, é possível afirmar que, também no que respeita a taxas locais, as autarquias não dispõem de uma total ou ampla autonomia.

O outro plano ou momento sobre o qual deve debruçar-se a análise dos poderes tributários dos entes locais diz respeito aos poderes de liquidação e cobrança dos tributos. Não podendo as autarquias locais, conforme se verificou, criar tributos, podem, no entanto, administrá-los ou geri-los e ser inclusivamente titulares da receita arrecadada. Este último aspecto é, na verdade, o mais significativo, podendo mesmo falar-se de impostos locais para designar aqueles cuja receita reverte para as autarquias locais, independentemente da sua liquidação e cobrança ser da responsabilidade dos municípios.

Neste sentido, refira-se que existem alguns impostos de receita legalmente reservada aos municípios cuja liquidação e cobrança cabe ao Estado. É o caso do IMI, do IMT, do IUC e da derrama, que, não obstante, têm a designação de impostos locais. Daqui se conclui que, então, impostos locais serão aqueles em que a receita é da titularidade dos municípios e não aqueles que os municípios exijam (liquidem ou cobrem), pois poderia dar-se até o caso de um determinado imposto ser liquidado e cobrado pela autarquia e a receita arrecadada ser da titularidade do Estado.

3.3.2) A concretização dos poderes tributários das autarquias locais

Conforme já se evidenciou, a titularidade activa da relação jurídica fiscal entendida em sentido amplo comporta diversas situações distintas – o poder tributário, a competência tributária, a capacidade tributária activa e a titularidade da receita fiscal. Relativamente à noção de poder tributário já nos referimos convenientemente, procedendo às clarificações necessárias. Ficou assente, portanto, que o poder tributário, em sentido estrito e jurídico, diz respeito ao poder que é conferido constitucionalmente ao legislador para criar, instituir ou estabelecer impostos e os seus elementos essenciais. Por sua vez, a competência tributária relaciona-se com a administração ou gestão dos

impostos, ou seja, diz respeito aos procedimentos de lançamento, liquidação e cobrança. É de referir, neste âmbito, a crescente “privatização” de tais tarefas, com a sua atribuição progressiva aos particulares, aos quais passam a incumbir a liquidação e cobrança dos mais variados impostos. Há também que distinguir e esclarecer a noção de capacidade tributária activa, estreitamente ligada à personalidade tributária activa ou susceptibilidade de ser sujeito de relações jurídicas tributárias (cfr. artigo 15.º e nº 2 do artigo 16.º da LGT). Consiste, sinteticamente, na titularidade do crédito de imposto e demais direitos tributários. Quanto à titularidade da receita fiscal, já atrás dissemos que se traduz nas situações em que, por imposição legal ou constitucional, as receitas arrecadadas com a exigência de certos impostos revertem para determinado ente público. Convém salientar, a este respeito, o caso dos designados impostos locais, assim designados precisamente porque a receita proveniente da sua arrecadação é da titularidade dos entes locais. Nesse âmbito, considerar-se-á que a titularidade de tais receitas não se integra rigorosamente na relação jurídica fiscal, constituindo apenas uma relação de crédito de direito financeiro⁹³. Repare-se que as relações jurídicas fiscais estabelecem-se entre a administração fiscal do Estado e os sujeitos passivos, não se verificando qualquer tipo de intervenção por parte da administração local. É neste sentido que se considerará que a relação entre a administração fiscal estadual e a administração local será somente uma relação de crédito de direito financeiro, “situada a jusante das correspondentes relações jurídicas fiscais”⁹⁴. Deste modo, e à semelhança do que vimos afirmando, o carácter municipal dos impostos, nestes casos, reside apenas e só no facto de o produto da sua cobrança estar reservado aos municípios.

Para a análise que se segue, partir-se-á da noção de poder tributário em sentido lato ou da ideia ampla da titularidade activa da relação jurídica, que comporta todas estas realidades a que acabamos de nos referir, tendo sempre presente, logicamente, as devidas diferenças entre aquelas situações.

⁹³ Esta é a opinião sufragada por Casalta Nabais. Veja-se, a propósito, a sua anotação ao Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo (1ª Secção), de 11/02/1998, Proc. Nº 42 149, em *Contratos fiscais lato sensu e impostos de receita municipal*, Cadernos de Justiça Administrativa, 11, Setembro/Outubro, 1998, pp. 27-30.

⁹⁴ Casalta Nabais, *A Autonomia Financeira...* ob. cit., p. 42.

3.3.2.1) A criação de tributos e determinação dos seus elementos essenciais

Em relação ao poder tributário na sua dimensão de criação de tributos e determinação dos respectivos elementos essenciais, ressaltam de imediato os diminutos poderes das autarquias locais neste âmbito, em particular quanto aos denominados impostos locais, observando-se uma ligeira ampliação no que concerne às taxas municipais. Importa agora, por isso, fazer referência às competências dos municípios em matéria de tributos que reflectam, portanto, o poder tributário que lhes está reservado no que toca à criação de tributos e fixação dos seus elementos fundamentais.

Relativamente ao IMI, a fixação da sua taxa cabe à autarquia local – cfr. artigo 112.º do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI). Assim, os municípios fixarão a taxa a aplicar em cada ano, dentro dos intervalos constantes da lei. Para os prédios urbanos, poderão fixar uma taxa entre 0,5% e 0,8%⁹⁵, enquanto para os prédios rústicos terão a liberdade de fixar entre 0,3% e 0,5%⁹⁶. Note-se que não se trata de um poder discricionário, pois mesmo conferindo-se à autarquia o poder de fixação da taxa, esta terá sempre de a fixar dentro de um intervalo que lhe é imposto por lei, diminuindo deste modo a prerrogativa conferida aos municípios. Ainda no que respeita ao IMI, e particularmente à fixação das suas taxas, os entes locais dispõem também de outros poderes que, de uma forma ou de outra, contribuem para a definição dos elementos essenciais deste imposto. Neste sentido, os municípios, mediante deliberação da assembleia municipal, podem:

- Definir áreas territoriais que sejam objecto de operações de reabilitação urbana ou combate à desertificação e majorar ou minorar até 30% a taxa em vigor para o ano a que respeita o imposto (cfr. artigo 112.º, n.º 6 do CIMI);

- Definir áreas territoriais para fixar uma redução até 20% da taxa em vigor e aplicar aos prédios urbanos arrendados, sendo esta redução cumulativa com a que anteriormente referida (cfr. artigo 112.º, n.º 7 do CIMI);

- Majorar até 30% a taxa aplicável a prédios urbanos degradados (cfr. artigo 112.º, n.º 8 do CIMI);

- Majorar até ao dobro a taxa aplicável aos prédios rústicos com áreas florestais que se encontrem em situação de abandono (cfr. artigo 112.º, n.º 9 do CIMI);

⁹⁵ Cfr. artigo 112.º, n.º 1, alínea b) do CIMI.

⁹⁶ Cfr. artigo 112.º, n.º 1, alínea c) do CIMI.

- Fixar uma redução até 50% da taxa a aplicar aos prédios classificados como de interesse público, de valor municipal ou património cultural, nos termos da legislação em vigor e desde que tais prédios não se encontrem abrangidos pelo artigo 44.º, nº 1, alínea n) do Estatuto dos Benefícios Fiscais (cfr. artigo 112.º, nº 12 do CIMI).

O IMT, por sua vez, apesar de se assumir como um imposto local, não reflecte qualquer poder tributário por parte dos municípios. Nem sequer ao nível de isenções ou benefícios fiscais se poderá dizer que existe qualquer prerrogativa das autarquias locais. Apenas se impõe a condição prevista no nº 3 do artigo 10.º do Código do Imposto Municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (CIMT), que faz depender o reconhecimento de algumas isenções de uma comprovação por parte da câmara municipal acerca do preenchimento de determinados requisitos. Ora, tal incumbência do município não traduz, obviamente, qualquer poder tributário em sentido restrito, mas apenas uma competência que se liga mais estreitamente com a própria gestão do imposto em causa.

O IUC, também tido como imposto local, na medida em que uma parte significativa da sua receita é da titularidade dos municípios, não traduz igualmente qualquer poder tributário por parte das autarquias. Desde logo, a sua base tributável é determinada a partir das características dos veículos (cilindrada, antiguidade, nível de dióxido de carbono emitido, entre outras) legalmente definidas e, portanto, neste aspecto particular, nenhuma tarefa ou competência caberá aos municípios. O mesmo sucede a respeito das suas taxas⁹⁷, também definidas na lei e actualizadas anualmente.

No que concerne à derrama, forma de tributação sobre os lucros de determinados sujeitos passivos de IRC gerados dentro da circunscrição territorial municipal, dispõe o artigo 18.º da LFL que os municípios podem deliberar lançá-la anualmente. A determinação da taxa está também delimitada na lei⁹⁸. Assim, a derrama só pode ser lançada até ao limite máximo de 1,5% sobre o lucro tributável sujeito e não isento de IRC. Mesmo assim, isto significa que ao município, maxime à assembleia municipal, caberá decidir se lança ou não a derrama, e, caso tal suceda, dispõe de uma margem para decidir igualmente a taxa a que vai tributar (o limite de 1,5% a que já nos referimos). Ainda no âmbito deste tributo, torna-se pertinente referir que, em certos

⁹⁷ Cfr. artigos 8.º e seguintes do Código do Imposto único de circulação (CIUC).

⁹⁸ Cfr. artigo 18.º, nº 1 da LFL.

casos, os municípios poderão propor, de forma fundamentada, a fixação de um critério específico de repartição da derrama, que estará dependente de despacho do Governo⁹⁹. Por fim, refira-se também a assembleia municipal pode deliberar uma taxa reduzida da derrama para os sujeitos passivos com um volume de negócios no ano anterior seja inferior a €150.000¹⁰⁰.

Os encargos de mais-valias, receita de natureza tributária também da titularidade das autarquias locais, não exprimem, à semelhança do que temos vindo a afirmar quanto aos demais tributos, um qualquer poder tributário estrito. Assim sendo, refira-se que a sua criação cabe ao Estado e não às autarquias locais.

Panorama diverso àquele que tem vindo a expor-se é aquele em que se colocam as taxas locais. Efectivamente, os municípios podem criar taxas, através de regulamento aprovado pelo órgão deliberativo, a assembleia municipal (cfr. artigo 8.º, nº 1 do Regime Geral das Taxas das autarquias locais – RGTAL). Saliente-se que, nos termos do nº 2 do artigo 8.º do RGTAL, o regulamento que crie estes tributos deve conter obrigatoriamente aos seus aspectos essenciais, como a base de incidência (objectiva e subjectiva), o valor ou a fórmula de cálculo do valor a cobrar, a fundamentação económico-financeira, as isenções e o seu fundamento, o modo de pagamento e formas de extinção da prestação tributária e a admissibilidade do pagamento em prestações. A partir daqui constata-se, de imediato, a maior amplitude do poder tributário conferido aos municípios, que não se verifica, de todo, quanto aos tributos a que até agora nos tínhamos referido. As garantias dos sujeitos passivos têm também lugar no RGTAL, contemplando-se aí, inclusivamente, algumas regras específicas que afastam as regras gerais do CPPT. Com efeito, aos sujeitos passivos de taxas é conferida a possibilidade de reclamarem perante o órgão que efectuou a liquidação no prazo de 30 dias a contar da notificação da liquidação – cfr. artigo 16.º, nº 2 do RGTAL.

Concretizada esta abordagem acerca das manifestações do poder de criação de tributos e determinação dos respectivos elementos essenciais nos vários tipos tributários locais, merece agora um comentário autonomizado a concessão ou reconhecimento de isenções e benefícios fiscais¹⁰¹ por parte das autarquias, por se considerar útil à compreensão global da questão sobre a qual agora indagamos.

⁹⁹ Cfr. artigo 18.º, nº 3 da LFL.

¹⁰⁰ Cfr. artigo 18.º, nº 4 da LFL.

¹⁰¹ Nos termos do nº 1 do artigo 2.º do EBF, consideram-se benefícios fiscais “as medidas de carácter excepcional instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam superiores aos da própria tributação que impedem”. Neste seguimento,

A LFL prevê genericamente, nas alíneas d) e e) do artigo 15.º, o poder dos municípios para a concessão de isenções e benefícios fiscais, assim como a compensação pela concessão de benefícios fiscais concernentes a impostos e outros tributos a cuja receita tenham direito, por parte do Governo. Por seu turno, o artigo 16.º daquele diploma concretiza tais poderes (ainda que de forma incompleta, conforme se verá), tentando explicitar o modo e os termos em que se poderão exercer.

Assim, o nº 2 do artigo 16.º da LFL dispõe que a assembleia municipal pode deliberar (fundamentadamente), por proposta da câmara, conceder isenções relativamente a impostos locais e outros tributos próprios, pelo período máximo de cinco anos, sendo a sua renovação permitida uma vez com igual limite temporal.

No caso de benefícios fiscais atinentes a impostos municipais que constituam contrapartida contratual da fixação de grandes projectos de investimentos de interesse nacional, o nº 4 do artigo 16.º da LFL reconhece ao Governo competência para o seu reconhecimento, que terá, nesse caso, de ouvir o município ou municípios envolvidos. Havendo discordância expressa do (s) município (s) em causa, haverá lugar a compensação, mediante verba a inscrever na Lei do Orçamento do Estado. O mesmo sucederá no caso de isenções subjectivas de impostos municipais concedidas pelo Estado. Nesse caso, terão também os municípios de ser ouvidos, havendo igualmente lugar a compensação verificando-se discordância expressas daqueles (cfr. nº 6 do artigo 16.º da LFL).

Constata-se, na verdade, que relativamente aos benefícios fiscais e isenções previstos nos nºs 4 e 6 do referido artigo 16.º, cuja concessão ou reconhecimento não cabe aos municípios mas sim ao Estado, a previsão é mais detalhada e contrasta, portanto, com a prerrogativa conferida aos entes locais, no nº 2 do preceito em questão. Neste sentido, não deixa de ser curioso que um diploma que estabelece o regime financeiro das autarquias locais se ocupe com mais pormenor de um poder que é concedido ao Estado (e que, em última análise, interfere com as receitas das autarquias locais, diminuindo-as) do que com a concretização do verdadeiro poder tributário que poderá caber aos municípios, como é o caso do nº 2 do artigo 16.º da LFL. A consagração do poder de concessão e reconhecimento de benefícios fiscais por parte dos municípios fica, assim, além de contraído, também incompleto. O nº 9 do artigo 16.º

serão benefícios fiscais, entre outras, as isenções, as reduções de taxas, as deduções à matéria colectável e à colecta e as amortizações e reintegrações aceleradas (cfr. nº 2 do artigo 2.º do EBF).

ilustra adequadamente tal cenário, ao dispor que as isenções previstas em todo aquele preceito dependem da existência de uma lei que defina os termos e condições para a sua atribuição. Ora, esta norma remetendo-nos, por exemplo, para o CIMI, para o CIMT ou para o CIUC, leva-nos a concluir pelo esvaziamento dos poderes dos municípios ao nível da atribuição e concessão de benefícios fiscais. Na verdade, aqueles diplomas não traduzem um folgado poder das autarquias no que a benefícios fiscais diz respeito. O próprio CIMI limita-se a estabelecer algumas possíveis reduções de taxas que os municípios poderão fixar, no seu artigo 112.º. Por sua vez, o CIMT dedica o seu capítulo II às isenções, embora nenhuma delas seja de reconhecimento por parte dos municípios. Destacam-se apenas as isenções de IMI e IMT (relativas a prédios objecto de reabilitação urbanística) previstas nos n.ºs 1 e 2 do artigo 45.º do EBF, que dependem de reconhecimento pela câmara municipal (cfr. artigo 45.º, n.º 5 do EBF). O esvaziamento pode considerar-se ainda mais notório no caso da derrama, uma vez que este tributo está unicamente consagrado na LFL, não dispondo de qualquer diploma próprio, o que significa que o poder de concessão de benefícios fiscais neste âmbito se reduz à possibilidade do lançamento de uma derrama com uma taxa reduzida, nos termos do n.º 4 do artigo 18.º da LFL.

3.3.2.2) Os poderes de gestão e administração dos tributos locais – em particular os poderes de liquidação e cobrança

Já se constatou que o poder tributário estrito, enquanto poder de criar impostos e demais tributos e determinar os seus elementos essenciais, assume-se como diminuto no que às autarquias locais respeita. No entanto, os poderes tributários numa perspectiva ampla abrangem outras prerrogativas de que os municípios podem lançar mão. Deste modo, não lhes sendo permitido criar impostos, podem, todavia, levar a cabo certas tarefas de gestão ou administração daqueles, como sejam os poderes para a sua liquidação e cobrança. Neste ponto particular, adoptaremos novamente a estrutura de análise do ponto anterior, fazendo um percurso pelos diversos tipos tributários locais e examinando de que forma ou em que termos se concretizam estes poderes de gerir e administrar impostos e os restantes tributos.

O IMI, à imagem do que sucede com outros tipos tributários das autarquias locais, é um imposto cuja gestão cabe à administração central. Assim, a sua liquidação e

cobrança não são da competência da administração local. O artigo 113.º do CIMI dispõe que a liquidação é feita pelos serviços centrais da administração tributária e o artigo 115.º do mesmo código atribui a competência para a revisão oficiosa da liquidação ao serviço de finanças da área da situação do prédio. Por sua vez, a cobrança deste imposto é também incumbência dos serviços centrais, conforme se constata através dos artigos 119.º e seguintes do CIMI. No entanto, ressalte-se aqui que no mesmo período do pagamento do imposto é enviada às câmaras municipais a informação relativa à cobrança do IMI, remetendo-se-lhes o documento de cobrança e restantes elementos informativos, em particular a colecta imputada a cada município da localização dos prédios (cfr. artigo 119.º, nº 2 do CIMI). No que concerne ao IMI e à sua gestão e administração, refira-se também que aos municípios estão ainda reservadas algumas tarefas, que lhes permitem adoptar algumas medidas de urbanismo e ambientalismo fiscal. Com efeito, competirá aos municípios proceder ao levantamento dos prédios rústicos com áreas florestais em situação de abandono e proceder à identificação dos respectivos proprietários, de modo a fundamentar a eventual majoração da taxa a aplicar àqueles imóveis (cfr. artigo 112.º, nº 11 do CIMI). Caberá ainda aos municípios a identificação dos prédios ou fracções autónomas em ruínas, para efeitos da elevação das taxas previstas no nº 3 do artigo 112.º do CIMI (cfr. artigo 112.º, nº 15 do CIMI). Por último, saliente-se que aos municípios cabe ainda colaborar na fiscalização da aplicação do IMI, estando incumbidos de apresentar determinadas informações à administração tributária, nos termos do disposto no artigo 128.º do CIMI.

Relativamente ao IMT, a competência para a sua liquidação e cobrança pertence também à administração tributária, de acordo com o disposto nos artigos 19.º e 21.º do CIMT. Assim sendo, a competência para liquidar o IMT pertence aos serviços centrais da administração tributária, por iniciativa dos interessados ou officiosamente. No que concerne a este imposto municipal, constata-se que a administração local praticamente não ter qualquer palavra a dizer ou qualquer incumbência atribuída. Excepciona-se o previsto no nº 3 do artigo 10.º do CIMT, relativo às isenções, que estabelece que as câmaras municipais terão de comprovar previamente o preenchimento dos requisitos para a atribuição de algumas das isenções previstas no artigo 6.º do CIMT. Neste caso, é a própria administração tributária que solicita um parecer à câmara municipal, que assume carácter vinculativo (cfr. artigo 10.º, nº 4 do CIMT).

Por seu turno, o IUC, não obstante uma significativa parte do produto da sua receita reverter para as autarquias locais, é igualmente um imposto administrado e gerido pela

administração central. De facto, a sua liquidação e cobrança cabe à administração tributária, conforme dispõe o artigo 16.º do CIUC. Os municípios terão apenas, no âmbito deste imposto, competência para a fiscalização das obrigações decorrentes da aplicação do IMT, nos termos do estabelecido no artigo 21.º do CIUC.

A derrama assume-se igualmente como um imposto cuja gestão compete à administração central, tendo os municípios apenas direito à receita proveniente do seu lançamento e cobrança. Neste sentido, o nº 11 do artigo 18.º da LFL estabelece que o produto da derrama paga é transferido para os municípios até ao último dia útil do mês seguinte ao do respectivo apuramento.

No que respeita aos encargos de mais-valias, é de referir somente que aos municípios competirá colaborar com a administração tributária nas tarefas de fiscalização, procedendo ao envio de determinadas informações ou documentos.

Por último, resta apenas fazer referência às taxas locais, salientando que, conforme já anteriormente se mencionou, neste tributo em particular as autarquias dispõem de poderes mais amplos, ainda que balizados por importantes princípios que, de certa forma, limitam a actuação dos entes locais. Deste modo, ao nível das taxas locais, resta afirmar que os próprios regulamentos que as criam deverão igualmente estabelecer as regras relativas à sua liquidação e cobrança.

Em suma, verifica-se que a grande maioria dos tipos tributários locais têm a sua gestão entregue à administração central. Verdadeiramente, a relação jurídica tributária, nesses casos, desenvolver-se-á entre a própria administração central e o sujeito passivo, não se verificando, portanto, qualquer intervenção da administração local, particularmente dos municípios. Sobressai nestas situações, então, a titularidade da receita arrecadada, que reverterá para as autarquias locais. Desta forma, a relação estabelecida entre a administração central e as autarquias será já uma relação jurídica pública de crédito, regulada pelo direito financeiro, e não uma relação jurídica fiscal. Esbate-se, deste modo, a própria consagração dos poderes tributários locais, que se subsumem a um poder tributário mais amplo no caso das taxas e a uma significativa titularidade da receita fiscal de certos impostos que, não obstante serem designados de locais ou municipais, são da exclusiva gestão e administração central.

3.3.3) A controversa questão da participação variável no IRS – o nº 4 do artigo 26.º da LFL como uma norma estritamente fiscal?

O artigo 26.º e a alínea c) do nº 1 do artigo 25.º da LFL prevêm que os municípios tenham direito a uma participação variável, até 5%, no IRS dos sujeitos passivos domiciliados na sua circunscrição territorial. Esta participação passou então a integrar as receitas derivadas das autarquias locais, assumindo-se como um instrumento de perequação financeira, ou seja, integrado num esquema de redistribuição dos recursos financeiros públicos. De facto, a concretização do princípio da justa repartição dos recursos públicos (cfr. artigo 238.º, nº 2 da CRP e o artigo 10.º da LFL) requer a implementação de um esquema redistributivo que proceda à correcção do sistema inicial, procurando-se assim o equilíbrio financeiro vertical (entre o Estado e as autarquias – cfr. artigo 10.º, nº 3 da LFL) e o equilíbrio financeiro horizontal (entre autarquias do mesmo grau – cfr. artigo 10.º, nº 4 da LFL).

A implementação deste instrumento perequativo surgiu apenas com a lei das finanças locais recentemente revogada, a Lei nº 2/2007, de 15 de Janeiro, consagrado no artigo 20.º daquele diploma. Logicamente, a LFL actualmente em vigor manteve tal preceito, embora conste agora no artigo 26.º desta lei, onde se estabelece: *“Os municípios têm direito, em cada ano, a uma participação variável até 5% no IRS dos sujeitos passivos com domicílio fiscal na respectiva circunscrição territorial, relativa aos rendimentos do ano imediatamente anterior, calculada sobre a respectiva colecta líquida das deduções previstas no nº 1 do artigo 78.º do Código do IRS, deduzido do montante afecto ao Índice Sintético de Desenvolvimento Social nos termos do nº 2 do artigo 69.º”*

Conforme já precedentemente se afirmou, esta participação variável no IRS teve uma origem algo controversa. Efectivamente, a sua implementação não esteve isenta de críticas e de dúvidas, tendo mesmo o Presidente da República suscitado eventuais inconstitucionalidades de tal medida¹⁰². Com efeito, questionou-se se uma tal medida não violaria, porventura, os princípios da igualdade, da unidade do Estado e mesmo da legalidade tributária. O Tribunal Constitucional acabou por pronunciar-se negativamente quanto àquelas questões.

¹⁰² O Tribunal Constitucional pronunciou-se sobre a questão no seu Acórdão nº 711/2006, disponível a partir de: www.tribunalconstitucional.pt.

No entanto, daquela mesma decisão surgiram interessantes e pertinentes pontos de vista relativamente ao nº 4 do artigo 20.º da anterior lei das finanças locais, que equivale ao actual nº 4 do artigo 26.º da LFL (com uma ligeira alteração, não substancial). O que se previa e continua a prever nessas normas diz respeito às situações em que o município não comunica a deliberação de usufruir da participação variável no IRS e, assim, perde o direito a ela, ou delibera uma percentagem inferior à taxa máxima definida (5%). Nesses casos, o produto da diferença de taxas e a colecta líquida são considerados como dedução à colecta do IRS a favor do sujeito passivo. Ora, poderá então questionar-se se uma norma deste teor não é, definitivamente, uma norma estritamente fiscal e que se distingue, portanto, da previsão do nº 1 do artigo 26.º e da alínea c) do nº 1 do artigo 25.º da LFL, que concretizam, ao invés, uma repartição de recursos públicos entre o Estado e os municípios.

Nessa linha de entendimento, é possível, inclusivamente, destacar as declarações de voto de Benjamim Rodrigues e Mário Araújo Torres no Acórdão nº 711/2006 do Tribunal Constitucional que se pronunciou exactamente sobre a participação variável no IRS a que os municípios passaram a ter direito. Os dois juízes conselheiros partem, aliás, da distinção que deve ser feita entre as normas que concretizam uma repartição dos recursos públicos entre o Estado e os municípios e a norma estritamente fiscal que diz respeito à conformação legal do imposto que origina a receita. Assim, há que distinguir a dimensão financeira da dimensão fiscal. Por um lado, as normas constantes da alínea c) do nº 1 do artigo 25.º e o nº 1 do artigo 26.º da LFL (anteriormente alínea c), do nº 1 do artigo 19.º e nº 1 do artigo 20.º) têm uma clara natureza financeira, tratando-se, a este nível, de saber quais as receitas com que os municípios podem contar para concretizar as tarefas a que estão incumbidos. Por outro lado, o nº 4 do artigo 26.º da LFL (que tinha paralelo na anterior lei, no nº 4 do artigo 20.º) remete para um momento anterior àquele em que se concretiza a tal repartição de recursos entre o Estado e os municípios. A partir daqui, os magistrados acabam também por chegar à mesma conclusão, isto é, consideram que os poderes tributários locais se cingem aos impostos locais e não abrangem impostos nacionais, como será o caso do IRS. Mário Araújo Torres afirma, inclusive, que o nº 4 do artigo 26.º da LFL se traduz na atribuição aos municípios do poder de diminuir a taxa nacional do IRS, concluindo que *“o nº 4 do artigo 238.º da CRP não constitui credencial para a atribuição às autarquias locais, designadamente aos municípios, de poderes para alterarem elementos (e muito menos elementos essenciais) de impostos nacionais (ou estaduais).”*

Entendimento diferente sufragou Saldanha Sanches e João Taborda Gama¹⁰³. Os autores consideram que, num primeiro momento, a aplicação do esquema de financiamento de que agora tratamos cria na esfera das autarquias locais direitos de crédito, criados pela Lei do Orçamento do Estado todos os anos. No caso particular da participação variável no IRS, esse direito está sujeito a uma condição suspensiva e a uma necessidade de determinação do seu *quantum*. Assim, o município poderá exercer o seu direito na totalidade ou, ao invés, deliberar uma transferência menor ao limite máximo (5%) estabelecido. Verificando-se esta última situação, consideram aqueles autores que a LFL estabelece uma cessão de créditos aos sujeitos passivos do município. Para operar tal cessão, a técnica utilizada é a compensação de créditos, tendo o legislador escolhido a técnica da dedução à colecta. Saldanha Sanches e Taborda Gama salientam que a cessão e compensação ocorrem numa relação jurídica financeira entre o Estado e a autarquia, não se estando aqui no plano das relações tributárias, na medida em que se está perante dois sujeitos público numa relação financeira pública de repartição de recursos. É por isso mesmo que, acrescentam os autores, “o princípio da capacidade contributiva é totalmente alheio”¹⁰⁴ a este fenómeno de cessão e compensação de créditos que se verifica, surgindo o IRS “instrumentalmente numa relação de cessão de créditos da autarquia local sobre o Estado ao sujeito passivo, créditos exercidos por compensação do contribuinte na dívida de IRS que venha a ter em relação ao Estado”¹⁰⁵.

De tudo quanto se afirmou neste ponto, ressaltam as opiniões divergentes, e mesmo antagónicas ou paradoxais, relativamente à mesma questão. A principal diferença reside, pois, na dimensão meramente financeira ou na dimensão fiscal que se atribua à situação plasmada na norma do n.º 4 do artigo 26.º da LFL. Ainda assim, mesmo que se apresentem entendimentos ancorados em argumentos totalmente diferentes e ainda que a partir daí se apresentem diferentes consequências ou decorrências, será possível afirmar que, em última instância, alcançam a mesma conclusão: o alargamento dos poderes tributários locais. Veja-se, neste sentido, a própria exposição de Saldanha

¹⁰³ Saldanha Sanches e João Taborda Gama, *Parecer de Direito sobre a constitucionalidade de normas da Lei das Finanças Locais*, Lisboa, Dezembro de 2006, disponível em: <http://www.saldanhasanches.pt/Parecer-Direito-constitucionalidade-normas-Lei-Financas%20Locais.pdf>.

¹⁰⁴ *Idem*, p.23.

¹⁰⁵ *Ibidem*, p.25.

Sanches¹⁰⁶, que integra no âmbito dos poderes tributários das autarquias locais os poderes de desagravamento do IRS (participação variável no IRS), afirmando mesmo que com tal medida “ficam mais alargados os poderes tributários dos municípios (entes públicos de população e território) que deverão ter uma participação directa do poder legislativo em matéria tributária”¹⁰⁷. Por seu turno, a opinião de que o n.º 4 do artigo 26.º da LFL é uma norma estritamente fiscal conduz igualmente à conclusão de que o alargamento dos poderes tributários locais se verifica, embora se verifique também uma violação dos princípios constitucionais, na medida em que se excede a previsão do artigo 238.º, n.º 4 da CRP.

3.3.4) O alargamento dos poderes tributários das autarquias locais como legitimação democrática da autonomia financeira local

A questão, sempre controversa, do alargamento dos poderes tributários das autarquias locais encontra na legitimação democrática da autonomia financeira local um dos seus principais argumentos de defesa para a sua efectiva concretização. Os defensores do aumento das competências tributárias locais argumentarão, assim, que a maior amplitude daqueles poderes aumentará igualmente a responsabilização político-financeira dos próprios entes locais perante a sua comunidade. Deste modo, as opções tomadas pelas autarquias locais ao nível tributário – a opção entre tributar e ter mais bens públicos ou não tributar e abdicar da provisão de certos bens públicos - terão um maior reflexo nas opções eleitorais dos próprios munícipes, que votarão conforme as suas preferências e associarão com mais facilidade determinadas opções político-financeiras à governação local. A vertente democrática da autonomia local estará assim mais evidenciada.

Na corrente defensora do alargamento dos poderes tributários dos municípios deve destacar-se Saldanha Sanches e João Taborda Gama, e a sua exposição no parecer que elaboraram a propósito da constitucionalidade de algumas normas da lei finanças locais a que, aliás, já anteriormente se fez menção (*vide* nota de rodapé n.º 100).

¹⁰⁶ Saldanha Sanches, *Manual...* ob. cit., pp. 107-113.

¹⁰⁷ *Idem*, p. 112.

Entendem aqueles autores que a previsão dos poderes tributários locais contida no n.º 4 do artigo 238.º da CRP não restringe o legislador quanto ao conteúdo e alcance que venha a conferir àqueles poderes. Acrescentam que o legislador constitucional não limitou qualquer das vertentes do poder tributário (entendido amplamente), seja a soberania quanto à criação de tributos, quanto ao produto da sua cobrança ou relativamente à administração tributária instrumental. Referem mesmo que “seria redutor reduzir o possível poder tributário das autarquias locais a um poder administrativo ou a um direito à receita. Se fosse esta a interpretação correcta do poder que a Constituição passou a atribuir em 1997 às autarquias locais (...) o princípio constitucional dos poderes tributários locais conteria em si mesmo a sua própria negação e esvaziamento”.

Saldanha Sanches e João Taborda Gama consideram ainda que os poderes tributários conferidos se assumem como insuficientes, ressaltando que a Assembleia da República poderia inclusivamente alargá-los, fazendo-se decrescer as transferências estaduais, com o intuito de introduzir alguma racionalização no actual fenómeno financeiro local que designam de “esquizofrénico”. Deste modo, alargando-se os poderes tributários locais e reduzindo-se proporcionalmente as transferências do Estado, implementar-se-ia um maior controlo democrático quando se verificasse um qualquer aumento das receitas de natureza fiscal, controlo inexistente num esquema que assente primordialmente em transferências do orçamento do Estado. Na verdade, os autores põem em destaque a irracionalidade que pauta a decisão financeira autárquica, salientando que esta assenta numa exigência permanente de aumento das transferências estaduais, que, logicamente, não terá quaisquer consequências a nível eleitoral. É, portanto, a partir deste pressuposto que defendem que a repartição de competências e recursos entre o Estado e as autarquias deve ter como base o princípio da responsabilidade financeira autárquica, que implemente ou desenvolva a legitimação democrática da própria autonomia financeira local, através de um maior controlo eleitoral das decisões tomadas. Concluem afirmando que somente com a existência de receitas tributárias com uma significativa modelação por parte das autarquias será possível ao cidadão controlar, efectivamente, as decisões financeiras tomadas pelos municípios.

De facto, é inegável que o alargamento dos poderes tributários locais implicará necessariamente uma maior responsabilização dos entes locais relativamente às decisões financeiras que venham a tomar. Torna-se igualmente verdadeiro que tal situação

conduzirá a uma maior legitimação democrática da autonomia financeira local. Parece-nos também que o argumento da “esquizofrenia” que pauta a decisão financeira autárquica assume alguma relevância para se analisar convenientemente o actual panorama financeiro local e para defender uma maior racionalização das decisões financeiras tomadas pelas autarquias locais. Acrescente-se o facto de o sector público administrativo português assumir uma natureza marcadamente centralizada, o que se constata pelo facto de Portugal apresentar a segunda percentagem mais baixa (7,2%)¹⁰⁸ no que toca ao peso das despesas locais no produto interno bruto (PIB). Além disso, no que concerne à estrutura das receitas locais, é de salientar, no cômputo geral, o peso significativo das transferências estaduais. De facto, segundo dados de 2010¹⁰⁹ e tendo em conta os 308 municípios existentes, as receitas próprias dos municípios correspondiam a 48% da estrutura financeira e as transferências significavam 46%. Esta inequívoca relevância das transferências estaduais sobressai ainda mais no panorama dos municípios de pequena dimensão, equivalendo aquela receita derivada a 65% na estrutura da receita, enquanto as receitas próprias significavam apenas 25%. Ora, este contexto é, na realidade, favorável ao desenvolvimento do fenómeno das “finanças parasitárias”. É, portanto, tendo em consideração todos estes factores e tendo sempre presente os limites existentes (maxime constitucionais) que deverá encetar-se seriamente a indagação e debate necessários – e imprescindíveis – para a eventual concretização do alargamento dos poderes tributários das autarquias locais.

3.4) Uma perspectiva comparada – o caso espanhol (breve análise)

3.4.1) Enquadramento – a consagração constitucional da autonomia local e os recursos tributários dos municípios

Feita a incursão pelos poderes tributários no ordenamento jurídico português, considera-se agora pertinente a apresentação de uma perspectiva comparada, eventualmente útil na hora de oferecer conclusões. Proceder-se-á, então, a uma breve análise dos poderes tributários no ordenamento espanhol. Logicamente que este ponto vai caracterizar-se pela brevidade da alusão, não pelo facto de a matéria não suscitar

¹⁰⁸ Cfr. *Anuário Financeiro* ...ob. cit., p.19.

¹⁰⁹ *Idem*, p.31.

acuradas questões, mas porque se aderíssemos a uma longa exposição correríamos o risco de desvirtuar o próprio propósito desta investigação, desviando-nos do tema central – a autonomia tributária local (em Portugal).

Comecemos, pois, a percorrer de forma sumária o circuito dos poderes tributários locais em Espanha.

Desde logo, é conveniente fazer-se referência à organização territorial do Estado espanhol. A constituição espanhola determina, no seu artigo 137.º, a divisão do Estado em municípios, províncias e comunidades autónomas. A lei fundamental espanhola encarrega-se, imediatamente, ainda no mesmo artigo, de acrescentar que aquelas entidades dispõem de *autonomia para a gestão dos seus respectivos interesses*. Consagra-se, assim, num primeiro momento, a autonomia dos municípios espanhóis, que aqui nos interessa. Por sua vez, o artigo 140.º da constituição é dedicado unicamente à autonomia dos municípios, desenvolvendo aquele preceito, em traços gerais, o modo como se há-de concretizar tal autonomia. Por seu turno, o artigo 142.º é dedicado às finanças locais, estabelecendo que os entes locais devem dispor dos meios suficientes para o desempenho das funções que a lei lhes atribui. Tais meios serão alcançados através da cobrança de tributos próprios e da participação nos tributos estaduais e das comunidades autónomas. Daqui se depreende, portanto, que a suficiência de meios será indispensável para a autonomia local, possibilitando assim que os entes locais desenvolvam as tarefas que lhe são atribuídas por lei. Por outro lado, a suficiência de meios não significa que estes terão de ser, na sua totalidade, meios próprios – o que se constata pela referência às receitas derivadas que possam vir a obter pela participação em tributos estaduais e das comunidades autónomas.

À semelhança do que ocorre também no ordenamento português, não existe uma delimitação constitucional das competências próprias das entidades locais, contrariamente ao que sucede com o Estado e as Comunidades Autónomas. Na verdade, a consagração constitucional do artigo 137.º “não predetermina um elenco de competências próprias dos entes locais, mas sim uma noção indefinida de autonomia local”¹¹⁰. Daí que a jurisprudência do Tribunal Constitucional espanhol se torne relevante para o entendimento desta questão particular, sendo imprescindível a referência a algumas decisões daquele órgão, que acabou por adoptar a doutrina da

¹¹⁰ Juan Martín Queralt, Serrano, Carmelo L., López, José M. Terejizo, Ollero, Gabriel Casado, *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, 20ª ed., Madrid, Tecnos, 2009, p.205.

“garantia institucional” como técnica de protecção da autonomia local. Assim, “a *garantia institucional da autonomia local não assegura um conteúdo concreto ou um âmbito competencial determinado, mas sim o reconhecimento de uma instituição em termos recognoscíveis*”¹¹¹ e, desse modo, não será possível falar-se em “*interesses naturais dos entes locais*”¹¹². Neste seguimento, a autonomia local é entendida como um “*conceito jurídico de conteúdo legal que permite configurações legais diversas, válidas enquanto respeitarem aquela garantia institucional*”¹¹³. Caberá, desta forma, ao legislador ordinário a determinação concreta do conteúdo da autonomia local, que terá de ser sempre compatível com o consagrado nos artigos 137.º, 140.º e 142.º da constituição¹¹⁴.

É de acrescentar que, garantida nestes moldes a autonomia local na ordem jurídica espanhola, o conteúdo mínimo daquela comportará necessariamente a atribuição legal de competências aos entes locais em todas aquelas matérias onde exista um interesse da comunidade local.

Chegados aqui, poderíamos iniciar uma exposição relativamente extensa sobre o entendimento da doutrina e jurisprudência espanholas no que respeita ao conceito de autonomia local e ao entendimento daquilo que habitualmente se designa por “interesses próprios” dos entes locais. Contudo, abster-nos-emos de tal, dado que se o fizéssemos estaríamos a repetir a explanação do capítulo 2, quando nos referimos a essas questões. Além disso, o principal intuito do ponto que agora se desenvolve é a abordagem dos poderes tributários dos municípios no ordenamento jurídico espanhol, pelo que até agora, neste ponto, o que se fez foi uma breve resenha da organização territorial espanhola e da consagração constitucional da autonomia local, introdução importante antes de nos debruçarmos unicamente nos poderes tributários dos entes locais em Espanha.

Por fim, antes mesmo de nos determos nesse aspecto essencial, torna-se relevante fazer-se uma breve exposição sobre os recursos tributários próprios de que os municípios espanhóis dispõem.

¹¹¹ Sentença do Tribunal Constitucional espanhol 32/1981, FJ 3º.

¹¹² *Idem*.

¹¹³ Sentença do Tribunal Constitucional espanhol 170/1989, FJ 9º.

¹¹⁴ Sentença do Tribunal Constitucional espanhol 159/2001, FJ 4º.

Desde logo, o artigo 2.º da lei das finanças locais espanhola¹¹⁵ (*Ley Reguladora de las Haciendas Locales*, doravante simplesmente designada LHL) procede à enumeração dos recursos das entidades locais, referindo-se na sua alínea b) aos tributos próprios classificados como taxas, contribuições especiais e impostos.

De acordo com a alínea c) do nº 2 do artigo 2.º da Ley General Tributaria, os impostos são definidos como tributos exigidos sem contraprestação, cujo facto tributário é constituído por negócios, actos ou factos que evidenciem a capacidade económica do contribuinte. Ressalte-se que o sistema tributário local espanhol distingue-se por se estruturar a partir de duas categorias de impostos – os impostos obrigatórios¹¹⁶ e os impostos facultativos ou voluntários¹¹⁷. Os primeiros, como facilmente se intuirá, aplicam-se obrigatoriamente em qualquer município espanhol, fazendo parte desta categoria o imposto sobre bens imóveis, o imposto sobre actividades económicas e o imposto sobre veículos de tracção mecânica. Por sua vez, a aplicação dos impostos facultativos dependerá da vontade ou opção do próprio município, aqui se integrando o imposto sobre construções, obras e instalações, o imposto sobre o incremento de valor de terrenos de natureza urbana e o imposto municipal sobre os gastos sumptuários (ou despesas do luxo).

As entidades locais podem ainda estabelecer taxas para tributar a “*utilização ou aproveitamento especial do domínio público, a prestação de serviços ou a realização de actividades em regime de direito público que se refiram, afectem ou beneficiem de modo particular o obrigado tributário, quando os serviços não sejam de solicitação ou recepção voluntária para os obrigados tributários ou não se prestem ou realizem pelo sector privado*”¹¹⁸.

Atendendo ao artigo 2.º, nº 2, alínea b) da *Ley General Tributaria* e ao artigo 28.º da LHL, classificam-se como contribuições especiais os tributos cujo facto tributário

¹¹⁵ O texto regulador do regime financeiro local espanhol foi aprovado pelo *Real Decreto Legislativo 2/2004, de 5 de marzo*.

¹¹⁶ Refere o artigo 59.º da LHL, no seu nº 1: “ ***Los ayuntamientos exigirán***, de acuerdo con esta ley y las disposiciones que la desarrollan, los siguientes impuestos: a) *Impuesto sobre Bienes Inmuebles*. b) *Impuesto sobre Actividades Económicas*. c) *Impuesto sobre Vehículos de Tracción Mecánica*”.

¹¹⁷ O mesmo artigo acrescenta no seu nº 2: “*Asimismo, los ayuntamientos podrán establecer y exigir el Impuesto sobre Construcciones, Instalaciones y Obras y el Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana, de acuerdo con esta ley, las disposiciones que la desarrollen y las respectivas ordenanzas fiscales.*”

¹¹⁸ Artigo 2º, nº 2, alínea a) da *Ley General Tributaria*. Deve ainda atender-se ao disposto nos artigos 20.º e 21.º da LHL, que contém uma definição genérica do facto tributário das taxas.

consiste na obtenção pelo obrigado tributário de um benefício ou aumento de valor dos seus bens em virtude da realização de obras públicas ou do estabelecimento ou ampliação de serviços públicos. Ora, este tipo tributário integra também o conjunto de recursos tributários próprios de que os municípios espanhóis podem dispor. Sendo o facto tributário a obtenção, por parte do sujeito passivo, de uma certa vantagem (em virtude da realização de uma obra pública ou ampliação de serviços públicos locais), entender-se-á facilmente que este tributo seja exclusivamente para custear a obra ou o serviço público então realizado¹¹⁹. Assim, as quantias recebidas a título de contribuições especiais destinam-se somente ao financiamento da obra ou do serviço em virtude do qual tenha sido exigido aquele tributo. Em relação aos sujeitos passivos, convém referir que se considerarão como tal aqueles que sejam especialmente beneficiados pela realização das obras ou dos serviços públicos que geram a obrigação de contribuir.

Realizadas estas breves resenhas introdutórias, percebendo genericamente a forma como se estrutura o sistema tributário local espanhol, estamos agora em condições de prosseguir devidamente a investigação, oferecendo total atenção aos poderes tributários das entidades locais em Espanha.

3.4.2) Os poderes tributários municipais

Em Espanha, o poder originário para estabelecer tributos é atribuído exclusivamente ao Estado, através de lei, vigorando assim um princípio de reserva de lei¹²⁰. Todavia, o sistema tributário espanhol terá sempre de ter em conta, e respeitar, a autonomia que a própria constituição estabelece relativamente aos entes locais (artigos 137.º, 140.º e 142.º da lei fundamental espanhola) e a que acabamos de fazer menção no início deste ponto.

Assim, verifica-se, logicamente, a necessidade de compatibilizar, por um lado, o artigo 133.º da Constituição e o artigo 4.º da *Ley General Tributaria*, que desenham o

¹¹⁹ Foi exactamente neste sentido o entendimento do Tribunal Constitucional Espanhol na sua decisão 233/1999.

¹²⁰ A este respeito, atente-se no artigo 133º, nºs 1 e 2, da Constituição Espanhola, onde se estabelece: “1. *La potestad originaria para establecer tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley.* 2. *Las comunidades autónomas y las entidades locales podrán establecer y exigir tributos, de acuerdo com la Constitución y las leyes.*”. Refira-se ainda o artigo 4º, nºs 1 e 2, da *Ley General Tributaria*, que reproduz, na íntegra, o conteúdo do já referido artigo 133.º da Constituição espanhola.

sistema tributário espanhol, em termos gerais, e os artigos 137.º, 140.º e 142.º da constituição, concernentes à consagração da autonomia local.

Pode dizer-se, de certa forma, que esta necessidade de compatibilização encontra “materialização” com a *Ley Reguladora de las Haciendas Locales* (LHL), que regula os recursos financeiros dos entes locais no ordenamento jurídico espanhol. Focando-nos no que agora mais interessa - o poder tributário - imediatamente se remete para os artigos 15.º e seguintes daquele diploma legal.

O artigo 15.º da LHL refere-se às *ordenanzas fiscales*, manifestação directa do poder regulamentar das entidades locais, e que regulam particularmente os recursos tributários. Na verdade, os entes locais dispõem de poder regulamentar para determinarem alguns aspectos relativos a algumas figuras tributárias, tendo sempre em conta os limites que a lei lhes impõe, sendo dentro dessas estritas limitações que se desenvolverá tal regulamentação. De uma forma simples, poder-se-á dizer que são regulamentos tributários, “correspondendo ao exercício pelos órgãos locais de poder normativo embora exclusivamente de carácter regulamentar”¹²¹. Deve ainda acrescentar-se que se afiguram como o instrumento jurídico oportuno para adaptar as normas estaduais ao regime de organização e funcionamento próprio de cada uma das entidades locais, sem que, no entanto, tal adaptação signifique a violação do conteúdo material de tais normas¹²². Mencione-se também que as *ordenanzas fiscales* assumem um especial carácter garantístico, na medida em que estão sujeitas a um procedimento reforçado de aprovação e modificação, a que adiante faremos a devida alusão.

Tendo em conta o seu alcance, as *Ordenanzas Fiscales* podem ser de dois tipos: *Ordenanza Fiscal General* e *Ordenanzas fiscales* particulares ou específicas. No primeiro caso, visam, com carácter geral, os procedimentos de gestão, liquidação, cobrança, revisão e inspecção tributária locais, e os seus efeitos são indefinidos, afectando os diversos tributos vigentes. No segundo caso, destinam-se à regulação e aplicação de uma figura tributária concreta. O conteúdo mínimo destas *ordenanzas* específicas está definido no artigo 16.º da LHL. No que concerne aos tributos obrigatórios (imposto sobre bens imóveis, imposto sobre as actividades económicas e

¹²¹ Glória Teixeira e Ana Sofia Carvalho, “*As Finanças Locais: estudo comparado – os casos inglês, italiano e espanhol*”, in Estudos de homenagem ao Professor Doutor Carlos Ferreira de Almeida, volume IV, Almedina, 2011, p. 665.

¹²² Segue-se aqui a exposição de Isidro Valenzuela Villarrubia, “*Los procesos de aplicación de los ingresos locales, y la gestión y planificación financiera local*”, in *La Función Tributaria Local*, coord. María José Fernández Pavés, Madrid, La Ley, 2012, p. 31.

imposto sobre veículos de tracção mecânica), este tipo de ordenanzas destina-se somente a concretizar os elementos necessários para a determinação das taxas/percentagens de tributação e a fixar as datas da sua aprovação e início de aplicação. Saliente-se que, nestes casos, não é necessário qualquer acto prévio à sua aplicação, na medida em que a exigência do tributo deriva da própria lei. Relativamente aos tributos facultativos (restantes impostos, taxas e contribuições especiais), a *ordenanza* fiscal já deverá determinar os elementos essenciais do tributo, o regime de declaração e cobrança e as datas de aprovação e início de vigência. Note-se que, aqui, já será necessário a aprovação prévia de um acto mediante o qual o governo local passa a poder exigir o tributo no seu território.

No que concerne ao procedimento de aplicação dos tributos locais, já atrás nos referimos ao carácter garantístico presente na aprovação e modificação das *ordenanzas fiscales*. Efectivamente, ainda antes da sua aprovação inicial, exige-se que a proposta seja acompanhada de todas as informações, documentos e actuações que justificam, explicam e autorizam a sua aprovação. Tais exigências radicam no facto de se estar perante uma actuação decisória de um órgão administrativo, em particular devido à sua natureza normativa e ao seu objecto (imposição de tributos)¹²³. No caso específico das taxas, exigir-se-á, inclusivamente, uma informação técnico-económica¹²⁴ em que se refira o valor de mercado ou o valor previsível para a cobertura dos custos de aproveitamento do domínio público ou do serviço ou actividade prestados.

Posteriormente, a proposta de *ordenanza* será sujeita a aprovação provisória pelo órgão competente – o *Pleno* local (órgão deliberativo da entidade local). Adopta-se assim uma tramitação bifásica para a aprovação das *ordenanzas fiscales*, identicamente ao que sucede com a aprovação das leis estaduais. É de referir que a aprovação por este órgão foi agilizada com a Ley 57/2003, que modificou a Lei Reguladora das Bases do Regime Local espanhol (Ley 7/1985), permitindo-se a aprovação provisória por maioria simples (até então exigia-se maioria absoluta). Depois desta aprovação provisória, deve proceder-se à exposição pública durante trinta dias, dentro dos quais os interessados poderão apresentar reclamações que considerem oportunas. Findo este período de exposição pública, terá então lugar a aprovação definitiva da *ordenanza fiscal*,

¹²³ Acompanha-se aqui, novamente, a exposição de Isidro Valenzuela Villarrubia, “*Los procesos de aplicación de los ingresos locales, y la gestión y planificación financeira local*”...ob. cit., p. 33.

¹²⁴ Artigo 25.º da LHL.

resolvendo-se as reclamações que tenham eventualmente sido interpostas e procedendo-se, se for o caso, às modificações devidas no texto original, que poderão derivar das próprias reclamações que tenham sido feitas. No caso de não ter havido quaisquer reclamações, entender-se-á como aprovada definitivamente a *ordenanza* até então provisória, não sendo necessária uma nova aprovação no *Pleno* local. Num caso ou noutro, terá de ter sempre lugar a publicação do texto integral das ordenanzas e das suas modificações, que entrarão em vigor no dia seguinte àquela publicação. Aprovada definitivamente a ordenanza fiscal ainda será possível impugná-la, através do recurso contencioso-administrativo¹²⁵, a partir da sua publicação. Para finalizar, deve referir-se que este procedimento de aprovação revela algumas peculiaridades no caso de municípios de grande população, aos quais se exigirão alguns trâmites adicionais aos que anteriormente se realizaram.

3.4.3) Os procedimentos de aplicação dos tributos locais

Para se perceber convenientemente o verdadeiro alcance dos poderes tributários dos municípios em Espanha, torna-se relevante abordar os procedimentos de aplicação dos tributos locais naquele ordenamento jurídico. Só dessa forma se compreenderá a exacta extensão daqueles poderes, tornando-se possível compreender devidamente os reflexos do princípio da reserva de lei na criação de tributos e a sua compatibilização com a autonomia local (maxime autonomia tributária).

Para tal, percorreremos agora os impostos locais no ordenamento jurídico espanhol destacando alguns procedimentos de aplicação daqueles tributos, com o desígnio de descortinar o autêntico sentido dos poderes tributários dos municípios espanhóis, compreendendo necessariamente de que forma estão, ou não, limitados pela (quase) exclusividade do poder tributário originário do Estado e pelo princípio da reserva de lei. Alerta-se desde já que apenas se fará essa incursão unicamente pelos impostos locais (e nem todos). Abdica-se da abordagem do imposto municipal sobre os gastos sumptuários (*impuesto municipal sobre gastos suntuarios*), porque na verdade a sexta disposição transitória da LHL estabeleceu que aquele imposto apenas continuaria a ser exigido na sua modalidade de tributação do aproveitamento piscícola ou cinegético de

¹²⁵ Artigo 19.º da LHL.

determinados terrenos. Pelo escasso alcance que significa, abdica-se então de uma abordagem quanto aos procedimentos da sua aplicação. Deixa-se também de parte as taxas e as contribuições especiais, casos em que, à semelhança do que ocorre no ordenamento local português, não se manifestam tão notoriamente as limitações ao poder tributário dos entes locais.

Antes disso, convém, no entanto, fazer referência ao artigo 83.º, nº 1 da *Ley General Tributaria* relativo ao âmbito de aplicação dos tributos. Dispõe aquela norma que a aplicação dos tributos compreende todas as actividades administrativas dirigidas à informação e assistência dos obrigados tributários e à gestão, inspecção e cobrança, bem como as actuações dos obrigados no exercício dos seus direitos ou no cumprimento das suas obrigações tributárias. Feita esta menção, acrescenta-se que a abordagem que seguidamente se efectuará terá maior enfoque nos procedimentos que a administração local terá de levar a cabo, específica e obrigatoriamente, para a aplicação dos impostos municipais. Assim, como logicamente se compreenderá, deixar-se-á de fora aquelas competências que podem considerar-se genéricas, como seja a prestação de informação e assistência aos obrigados tributários.

a) Imposto sobre bens imóveis (Impuesto sobre bienes inmuebles)

A gestão deste imposto é repartida entre a Administração estadual e a administração local. À administração estadual pertencerá a responsabilidade da base de dados da riqueza imobiliária existente. Cabe-lhe, portanto, realizar um conjunto de operações e actuações administrativas diversas que assegurem a manutenção e a revisão daquela base de dados imobiliária, como seja a descrição física dos imóveis ou as suas características económicas e jurídicas. Refira-se que estas funções cabem exclusivamente ao Estado e que será a partir daquele registo que será possível a determinação do facto tributário (delimitação e classificação dos imóveis e/ou dos direitos reais sobre eles), o sujeito passivo deste imposto e a base tributável.

Quanto à administração local, pode dizer-se que a gestão do imposto sobre bens imóveis é “estritamente tributária”¹²⁶. Assim, as principais competências municipais no que diz respeito a este imposto subsumem-se à sua liquidação, cobrança e revisão dos

¹²⁶ Luis Mochón López, “Modelo de gestión impositiva local”, in *La Función Tributaria Local*, coord. María José Fernández Pavés, Madrid, La Ley, 2012, p. 328.

actos tributários praticados no âmbito do imposto, conforme dispõe o nº 1 do artigo 77.º da LHL.

Deste modo, os municípios terão competência para reconhecer isenções e benefícios fiscais, rectificar o sujeito passivo de imposto, afectação real do imóvel, quantificar a base liquidável e determinar a taxa de tributação.

Relativamente à concessão de isenções dispõe o artigo 62.º da LHL, estabelecendo uma tripla classificação: isenções automáticas (artigo 62.º, nº 1 da LHL), isenções que dependem de prévia solicitação (artigo 62.º, nº 2 da LHL) e isenções potestativas, que dependem da própria vontade dos municípios (artigo 62.º, nºs 3 e 4). Também as denominadas *bonificaciones* se distinguem entre obrigatórias (artigo 73.º da LHL) e potestativas (artigo 74.º da LHL). Ressalte-se que será com as segundas que as competências municipais poderão desenvolver-se mais amplamente.

Os municípios terão ainda competências na determinação e rectificação do sujeito passivo. Na verdade, se a administração local constatar que não há coincidência do sujeito passivo com o titular do imóvel constante do registo cadastral, terá que comunicar tal situação à administração estadual (responsável por aquele registo), para que aquela resolva oportunamente a questão. Nestes casos, a administração local poderá efectuar uma liquidação provisória que incida sobre o novo sujeito passivo, que se tornará definitiva apenas quando houver uma resolução da administração estadual.

A lei das finanças locais espanhola atribui ainda competência aos municípios na determinação da base tributária, mas não o faz em exclusivo, dado que também neste âmbito são reconhecidas competências à administração estadual (mormente ao registo cadastral). Nesta questão particular, acompanhamos Luis Mochón López¹²⁷, salientando que esta competência municipal aparece esvaziada. Na realidade, a determinação da base tributária resulta de “meras operações matemáticas detalhadas”¹²⁸, que não exige qualquer apreciação administrativa, resumindo-se à “constatação da realidade e aos dados cadastrais do imóvel”¹²⁹.

No que concerne à liquidação do imposto sobre bens imóveis, os municípios têm também competência para levar a cabo tal procedimento, ainda que se possa considerar

¹²⁷ Luis Mochón López, “*Modelo de gestión impositiva local*” ...ob. cit., p. 339.

¹²⁸ *Idem*.

¹²⁹ *Ibidem*.

que esta faculdade se encontra limitada à determinação da quantia a pagar, à emissão dos documentos e notificação dos detalhes da liquidação.

Os municípios terão ainda competência para desenvolver o correspondente procedimento para a declaração da responsabilidade subsidiária nos casos em que os bens imóveis estejam afectos ao pagamento de uma dívida tributária. Desse modo, os adquirentes de tais bens convertem-se em responsáveis subsidiários, devendo a administração local desenvolver, então, um típico procedimento para a cobrança daquele imposto.

Para finalizar, pode apenas acrescentar-se que aos municípios espanhóis caberão ainda determinadas competências no âmbito do registo cadastral de imóveis, próprio da administração estadual, que se condensam na prestação de certas informações relevantes para aquele registo ou, conforme já se fez menção, a possibilidade de rectificação do sujeito passivo de imposto (nos moldes do artigo 77.º, nº 7 da LHL).

Em suma, pode afirmar-se que a aplicação do imposto sobre bens imóveis é nitidamente marcada pela “dualidade de administrações com competências”¹³⁰, dividindo-se entre a gestão do registo cadastral, competência estadual, e a gestão tributária levada a cabo pela própria administração local. No que às competências municipais diz respeito, é notório que algumas delas se apresentam mais exigentes e significativas que outras, como será o caso do reconhecimento e declaração de isenções e bonificações, que poderão, inclusivamente, originar um procedimento de inspecção.

b) Imposto sobre actividades económicas (Impuesto sobre actividades económicas)

Neste tipo tributário, volta a verificar-se a já mencionada dualidade de competências para a sua gestão. Assim, ao Estado caberá a tarefa de elaborar o registo com a classificação e ordenação dos empresários e profissionais e a determinação do valor de imposto a pagar no caso de actividades económicas desenvolvidas em mais de um município. Por sua vez, aos municípios corresponderá a determinação do valor de imposto a pagar por actividades económicas desenvolvidas na sua circunscrição territorial¹³¹. Daqui se depreende facilmente que a fixação dos elementos e dados essenciais para a liquidação deste imposto corresponda inteiramente à administração

¹³⁰ Luis Mochón López, “Modelo de gestión impositiva local “...ob. cit., p.343.

¹³¹ Artigo 84.º da LHL.

estadual, responsável pelo registo e classificação das actividades económicas, empresas e profissionais.

Centrando-nos, todavia, nas competências municipais, pode começar por referir-se a exigência estabelecida no nº 2 do artigo 91.º da LHL de os municípios prestarem informações e assistência aos contribuintes. Parece, pois, que tal exigência se deve considerar desnecessária, porque se trata de uma competência genérica¹³² da Administração.

O artigo 91.º, nº 1, da LHL dispõe também sobre a competência dos municípios para procederem à notificação dos actos de gestão que normalmente caberiam à administração estadual. Trata-se, assim, de uma forma de estabelecer a coordenação entre o Estado e a administração local, valorizando-se a lógica de proximidade que pauta a actuação dos municípios.

À semelhança do que sucede com o imposto sobre bens imóveis, também no imposto sobre actividades económicas se reconhecem competências aos municípios para reconhecer isenções e benefícios, ainda que algo limitadas, pois em diversas situações será à administração estadual que caberá tal competência.

O mesmo sucede no que toca à liquidação do imposto, na medida em que em tal procedimento as competências municipais são algo diminutas, resumindo-se à determinação do valor a pagar tendo por base as tarifas já pré-estabelecidas pela administração estadual.

Outra tarefa que poderá ser desenvolvida pela administração local diz respeito à distribuição do valor de imposto a pagar pelo contribuinte por vários municípios. A cobrança do imposto sobre actividades económicas será realizada, naqueles casos, pelo município onde tenha lugar a realização da actividade ou onde se situem a maior parte das instalações da empresa ou do profissional. Nessas situações, o município deverá desenvolver o procedimento adequado para a determinação do valor de imposto a distribuir.

Para finalizar, poder-se-á dizer que, à semelhança do que se verifica no imposto sobre bens imóveis, também quanto ao imposto sobre actividades económicas os municípios não terão de levar a efeito qualquer procedimento administrativo exigente, a fim de determinar os seus elementos essenciais (facto tributário, sujeito passivo e base

¹³² A este respeito, atente-se no artigo 85.º da *Ley General Tributaria*.

tributável). Na verdade, os seus elementos básicos e a sua determinação passam essencialmente pelas mãos da administração estadual.

c) Imposto sobre veículos de tracção mecânica (*Impuesto sobre vehículos de tracción mecánica*)

Quando se atenta nas competências municipais que poderão ser desenvolvidas no âmbito do imposto sobre veículos de tracção mecânica, depressa se constata que tais tarefas se assumem algo contraditórias¹³³. De facto, o artigo 97.º da LHL atribui competência aos municípios para a gestão, liquidação, inspecção, cobrança e revisão do imposto agora em questão. No entanto, na prática, essas competências esvaziam-se, seja porque para a determinação do facto tributário seja necessário recorrer-se ao registo da administração estadual ou porque o carácter estritamente técnico dos elementos de quantificação do imposto dificulte a sua determinação pelos municípios.

Deste modo, as principais competências municipais no que respeita a este tributo serão o reconhecimento de isenções e bonificações e a emissão de liquidações. No que concerne a estas últimas, deve afirmar-se que as liquidações do imposto sobre veículos de tracção mecânica se apresentam como uma tarefa meramente formal, na medida em que os aspectos essenciais já terão ficado definidos no momento do registo do veículo. Assim, esta competência limitar-se-á à aplicação de uma tarifa e ao cálculo do valor de imposto a pagar. Relativamente às isenções¹³⁴, também competirão aos municípios algumas tarefas, em particular na comprovação de que certa circunstância se verifica e, por isso, deve aplicar-se a isenção. Quanto às bonificações¹³⁵, destaque-se particularmente as de cariz ambiental, que implicam que o município estabeleça um procedimento que permita ao contribuinte ver reconhecida a situação que lhe permite usufruir da bonificação e, ao mesmo tempo, permita à administração local comprovar aquela circunstância.

¹³³ Nesta ideia particular, segue-se de perto, novamente, Luis Mochón López, “*Modelo de gestión impositiva local*” ...ob. cit., p.358.

¹³⁴ Artigo 93.º da LHL.

¹³⁵ Artigo 95.º, n.º 6 da LHL.

d) Imposto sobre construções, obras e instalações (*Impuesto sobre construcciones, instalaciones y obras*)

O imposto sobre construções, obras e instalações é o único imposto municipal espanhol cuja gestão, directa ou indirecta, se efectua sem intervenção da administração estadual. Enquanto a aplicação dos impostos referidos anteriormente dependia, quase sempre, de um acto prévio da administração estadual, a gestão e aplicação do imposto sobre construções, obras e instalações concretizar-se-á através das competências municipais na área urbanística, em particular. Assim, pode dizer-se que a administração local terá competências plenas no que diz respeito a este tributo.

Caberá, portanto, ao município a delimitação dos sujeitos passivos de imposto, a concessão ou não de isenções e bonificações, a quantificação da base tributável e a liquidação e exigibilidade do imposto. Assume-se, assim, como uma competência ampla do município.

e) Imposto sobre o aumento de valor dos terrenos de natureza urbana (*Impuesto sobre el incremento de valor de los terrenos de naturaleza urbana*)

Identicamente ao que já se verificou na maior parte dos impostos locais espanhóis, as competências dos municípios no âmbito do imposto sobre o aumento de valor dos terrenos de natureza urbana ficam também constringidas devido à acção, determinante e exigida, da administração estadual.

No que concerne à concessão de isenções¹³⁶, verifica-se que tal tarefa exigirá apenas um trabalho formal por parte dos municípios, que se limitarão a constatar certa realidade ou circunstância que determinará o reconhecimento da isenção. A única excepção poderá ser a isenção estabelecida na alínea b), do nº 1 do artigo 105.º, pois requererá uma acção do município de conteúdo material mais complexo.

Quanto à determinação da base tributável, as competências municipais apresentam-se também constringidas, condensando-se numa mera operação matemática acerca dos valores dos imóveis e direitos reais inerentes (que estão já predeterminados na lei¹³⁷).

Por seu turno, a liquidação deste tributo já exigirá outro tipo de tarefas da administração local, ainda que se considere que a gestão local do imposto em causa

¹³⁶ Artigo 105.º da LHL.

¹³⁷ Veja-se o artigo 107.º da LHL.

esteja sempre também limitada, em virtude do valor cadastral do terreno (estabelecido pela administração estadual). Efectivamente, a liquidação deste imposto é competência exclusiva do município, cabendo-lhe determinar o período em que se verificou o aumento de valor do terreno.

4. As receitas tributárias das Autarquias

4.1) Os vários tipos tributários autárquicos

4.1.1) O Imposto Municipal sobre Imóveis – IMI

Ao longo da nossa exposição, já por diversas vezes nos referimos ao imposto municipal sobre imóveis (IMI), destacando, consoante a pertinência e utilidade da questão, alguns traços do seu regime. Agora, não se pretende tanto uma condensação de tudo o que foi sendo dito, mas principalmente uma breve caracterização deste imposto partindo dos aspectos que ficaram por mencionar, e que servirá de ponto de partida para a análise do significado das receitas tributárias nos orçamentos municipais que se levará a cabo no ponto 4.2).

Conforme já inúmeras vezes repetimos, o IMI faz parte das receitas das autarquias locais, sendo, inclusivamente, designado de imposto local, pelo facto do produto da sua cobrança ser da titularidade dos municípios. A própria LFL inclui, portanto, o IMI no elenco das receitas das autarquias locais – cfr. alínea a) do artigo 14.º.

Antes de se prosseguir para a sumária caracterização do imposto agora em questão, é conveniente deixar salientadas algumas notas – mormente estatísticas – acerca do IMI, antevendo-se já o seu significado nas receitas municipais. Deste modo, e tendo em conta os dados fornecidos no Anuário Financeiro dos Municípios de 2010¹³⁸, o IMI assume-se como o imposto com maior peso na receita municipal, significando quase o dobro do IMT. Acrescente-se ainda que na variação entre os anos de 2009 e 2010 este imposto registou um crescimento global de 5,6%, tendo-se inclusivamente verificado um crescimento em todos os grupos de municípios – pequena, média e grande dimensão. Se atendermos ao quinquénio 2006-2010, o crescimento do IMI é de 29,5%, incremento

¹³⁸ *Anuário Financeiro...ob. cit.*, p. 57.

que serviu até para atenuar a descida de outros impostos. Como última nota estatística, refira-se que, em 2010, o IMI significou 50,9% do total da receita de impostos directos das autarquias locais, o que é bastante demonstrativo da sua preponderância ao nível dos ingressos dos municípios.

Passando à sua breve caracterização, deverá começar por mencionar-se que, nos termos do artigo 1.º do CIMI, este imposto de receita municipal incide sobre o valor patrimonial tributário dos imóveis, rústicos e urbanos, situados no território português, constituindo receita do município onde os imóveis se localizem. Assume-se como um imposto estático, na medida em que tributa a propriedade e não a sua transmissão.

Relativamente à incidência subjectiva, assumem-se como sujeitos passivos do IMI as pessoas singulares ou colectivas que sejam proprietárias, usufrutuárias ou superficiárias do prédio em 31 de Dezembro do ano a que o imposto disser respeito. Acrescente-se que é considerado como proprietário, usufrutuário ou superficiário aquele que figurar na matriz naquela data ou quem tiver a posse do prédio, no caso de o prédio não estar inscrito na matriz. Refira-se aqui o papel importante que assume a matriz predial, que se assemelha verdadeiramente a um documento de identificação do prédio, contendo a sua caracterização, localização, valor patrimonial e identidade dos proprietários. Ainda a respeito da incidência subjectiva, não pode deixar de se salientar a consideração crítica de Nuno Sá Gomes, que refere que se verifica neste imposto “uma anomalia que consiste em tributar pela totalidade do valor dos imóveis respectivos os titulares dos direitos reais menores como sucede com os usufrutuários, os superficiários, os usuários ou meros titulares do direito real de habitação”¹³⁹. Na realidade, o autor considera que a tributação naqueles casos incidirá sobre bens que não são do património de quem se assume como sujeito passivo de imposto, uma vez que este só será detentor de uma parte do valor do prédio.

Determinante será também conhecer o conceito de prédio para efeitos de tributação em sede de IMI (o que aliás tornar-se-á também importante para efeitos de tributação noutras sedes, como é o caso do IMT, conforme se verá). Na verdade, em termos e para efeitos fiscais, o conceito de prédio é amplo, abrangendo terrenos, edificações, plantações ou águas, conforme se constata através do disposto no artigo 2.º do CIMI.

¹³⁹ Nuno de Sá Gomes, *Tributação do património: lições proferidas no 1º curso de pós-graduação em direito fiscal na Faculdade de Direito da Universidade do Porto*, 2004, Coimbra: Almedina, 2005, p. 85.

Refira-se ainda que os prédios podem ser classificados de rústicos, urbanos ou mistos (cfr. artigos 3.º, 4.º e 5.º do CIMI).

Quanto às isenções no âmbito deste imposto, deve referir-se que, além da prevista no artigo 11.º do CIMI (respeitante aos imóveis do Estado, regiões autónomas, autarquias locais e restantes entidades de direito público), o próprio Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), nos artigos 44.º a 50.º, dedica-se às isenções relativas a bens imóveis, sendo significativamente extensivo quanto a tal matéria.

As taxas do IMI variam consoante a qualificação do prédio e mesmo consoante a avaliação a que o imóvel tenha sido sujeito. No que concerne aos prédios rústicos, vigora uma taxa única, actualmente fixada nos 0,8% (cfr. artigo 112.º, nº 1, alínea a) do CIMI). Para os prédios urbanos, há que distinguir consoante o imóvel tenha sido avaliado nos termos do CIMI (cfr. artigo 112.º, nº 1, alínea c) do CIMI) – casos em que a taxa varia entre 0,3% e 0,5% - ou as situações em que os prédios ainda não foram objecto de avaliação regulada no CIMI (cfr. artigo 112.º, nº 1, alínea b) do CIMI) – a taxa varia entre 0,5% e 0,8%. A determinação da taxa nestas duas situações caberá, conforme já se disse anteriormente, à assembleia municipal do respectivo município, que todos os anos fixará a taxa dentro daquele intervalo estabelecido na lei, de acordo com o disposto no nº 5 do artigo 112.º do CIMI. Escusado será frisar novamente – porque já o fizemos antes e no devido lugar - que esta prerrogativa atribuída às autarquias locais se assume de extremo significado, traduzindo-se numa das principais manifestações do poder tributário atribuído aos entes locais. Ainda no que toca às taxas de IMI, e às competências das autarquias locais neste âmbito, acrescente-se que aos municípios é também possível estabelecer taxas diferenciadas tendo em conta objectivos de natureza extrafiscal, como será o caso das situações previstas nos nºs 5 a 8 do artigo 112.º do CIMI. Aqueles preceitos conferem aos municípios (através de deliberação da assembleia municipal, logicamente) a possibilidade de diferenciarem taxas de IMI – minorando ou majorando – em função de objectivos de política urbanística, como seja a reabilitação urbana ou o combate à desertificação.

A liquidação e cobrança do IMI, à semelhança do que já foi devidamente referenciado, é da incumbência da administração tributária (cfr. artigos 113.º e 119.º do CIMI), sendo os municípios apenas titulares da receita proveniente da cobrança do IMI, facto que determina a sua qualificação como imposto municipal.

4.1.2) O Imposto Municipal sobre a Transmissão Onerosa de Imóveis – IMT

Quando nos referimos às principais inovações ou novidades introduzidas pela LFL que entrou em vigor no dia 1 de Janeiro de 2014, salientamos a extinção do imposto municipal sobre a transmissão onerosa de imóveis, que, na verdade, se verificará a partir de 2018. No entanto, não seria plausível efectuar uma análise completa das receitas tributárias locais sem referir o IMT, seja pelo facto de continuar a ser cobrado até 2017, seja pela importância que foi mantendo ao longo dos anos, assumindo-se como o imposto municipal mais antigo (que teve a sua origem com a Sisa e o imposto sobre as sucessões e doações).

Apesar disso, a opção pela sua extinção poderá justificar-se, em grande medida, pelo trajecto decrescente que o IMT tem traçado ao longo dos últimos anos. Refira-se que em 2010, tendo em consideração o Anuário Financeiro dos municípios¹⁴⁰, este imposto registou um crescimento de apenas 1% no cômputo das receitas municipais. Se tivermos em atenção o período de 2006 a 2010, o IMT acabou mesmo por registar uma taxa de variação negativa, de 5,1%. Não obstante, continuou a afirmar-se como a segunda maior receita, no âmbito local, proveniente da arrecadação de impostos directos, representando 28,3% daqueles ingressos. Ainda assim, ficou muito aquém do IMI, que se superiorizou, ao representar quase o dobro do IMT.

Tecidas estas considerações gerais que enquadram o IMT, interessa agora proceder à breve caracterização deste imposto, destacando os seus principais aspectos.

Nos termos do artigo 2.º do CIMT, o IMT é um imposto de receita municipal que incide sobre as transmissões, a título oneroso, do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito sobre bens imóveis situados no território nacional. Assume, portanto, natureza dinâmica, uma vez que incide sobre as transmissões onerosas de imóveis, e distingue-se assim facilmente do IMI, que possui carácter estático.

É importante frisar que, para efeitos de aplicação do IMT, o conceito fiscal de transmissão coincide com o do direito privado. Só assim não sucederá nas situações em que a própria lei fiscal dispuser em sentido diverso. Basta atender-se aos n.ºs 2, 3 e 5 do artigo 2.º do CIMT para verificar que são diversas as situações em que a própria lei amplia o conceito de transmissão para efeitos de tributação em sede de IMT. A partir

¹⁴⁰ *Anuário Financeiro...* ob. cit., p. 57.

daqui é possível concluir-se que não está só em causa a compra e venda de imóveis, mas quaisquer contratos cujos efeitos sejam equivalentes aos da compra e venda, isto é, “qualquer contrato que confira posse segura e pacífica do imóvel”¹⁴¹.

No que concerne à incidência subjectiva, assume-se como sujeito passivo o transmissário, ou seja, aquele que recebe os bens transmitidos (cfr. artigo 4.º do CIMT). Assim, tratando-se de um compra e venda, o sujeito passivo será o comprador.

Nos termos do disposto no nº 1 do artigo 12.º do CIMT, o IMT incide sobre o valor constante do acto ou do contrato ou sobre o valor patrimonial tributário dos imóveis, consoante o que for maior. Refira-se que o valor patrimonial tributário é aquele que constar do valor determinado nos termos do CIMI, assim como nos casos de prédios que não constem na matriz ou que nela constem mas sem valor patrimonial tributário – cfr. artigo 12.º, nº 2 do CIMT.

Relativamente à liquidação deste imposto, convém ressaltar que, de acordo com o artigo 19.º do CIMT, é o próprio interessado que deverá tomar a iniciativa, devendo apresentar a respectiva declaração nos serviços de finanças ou electronicamente. Se assim não acontecer, pode a administração tributária promover a liquidação oficiosamente. Importante é ainda referir que a liquidação terá de ocorrer sempre antes do acto ou facto translativo dos bens. Com efeito, a liquidação assume-se como uma condição para a realização do contrato de aquisição do prédio, estabelecendo-se deste modo uma estreita ligação entre este imposto e o registo público de aquisição do direito real, o que, conforme já se verificou, determina quer o modo de liquidação quer o modo de cobrança do IMT. Na verdade, o pagamento deste imposto deve ocorrer no próprio dia da liquidação ou no primeiro dia útil seguinte (cfr. artigo 36.º do CIMT). A respeito do procedimento de liquidação e cobrança do IMT, Saldanha Sanches acaba por referir que este imposto assume a configuração de imposto de registo, na medida em que “para se ser investido na qualidade de proprietário, a via normal é a da escritura pública; por isso, a lei liga a essa formalidade essencial o processo de liquidação e de cobrança deste imposto”¹⁴².

¹⁴¹ Saldanha Sanches, *Manual...* ob. cit., p. 439.

¹⁴² *Idem*, p. 442.

4.1.3) O Imposto Único de Circulação – IUC

O imposto único de circulação (IUC) integra também o elenco das receitas das autarquias locais, de acordo com o previsto na alínea c) do artigo 14.º da LFL. É igualmente designado de imposto local, porque, como já houve oportunidade de se referir, uma parte significativa da sua receita é da titularidade dos municípios. Neste sentido, a Lei n.º 22-A/2007, de 29 de Junho, que procedeu à reforma global da tributação automóvel e aprovou inclusivamente o Código do IUC (CIUC), refere precisamente que *“é da titularidade do município de residência do sujeito passivo ou equiparado a receita gerada pelo IUC incidente sobre os veículos da categoria A, E, F e G, bem como 70% da componente relativa à cilindrada incidente sobre os veículos da categoria B, salvo se essa receita for incidente sobre veículos objecto de aluguer de longa duração ou de locação operacional, caso em que deve ser afecta ao município de residência do respectivo utilizador”*.

Relativamente ao significado no âmbito geral das receitas tributárias das autarquias locais, e utilizando novamente as estatísticas do Anuário Financeiro dos municípios¹⁴³, pode mencionar-se que, em 2010, o IUC representava 7,8% do total da receita de impostos directos dos municípios. Nesse mesmo ano, registou aliás um crescimento de 5,8%. Se for tido em conta o quinquénio 2006-2010, é possível registar mesmo um significativo incremento de 28,6%, que traduz, portanto, o crescimento contínuo e homogéneo do IUC.

Quanto à sua caracterização, que é aquilo que mais interessa, por agora, deve começar por dizer-se que o IUC é um imposto que incide veículos das categorias A a G, devidamente previstas no artigo 2.º do CIUC. No que respeita à sua incidência subjectiva, este imposto incide sobre os proprietários daqueles veículos (cfr. artigo 3.º do CIUC), considerando-se como tais as pessoas singulares ou colectivas, de direito público ou privado, em nome das quais os veículos estejam registados.

Deve ainda acrescentar-se que o IUC é um imposto anual (cfr. artigo 4.º, n.º 1 do CIUC) e será devido até ao cancelamento da matrícula ou registo em virtude do abate, conforme dispõe o n.º 3 do artigo 4.º do CIUC.

¹⁴³ *Anuário Financeiro...* ob. cit., p. 57.

A sua base tributável assume uma natureza específica, uma vez que para a sua determinação importarão elementos como a cilindrada, o nível de emissão de dióxido de carbono, o número de eixos, o peso bruto ou a antiguidade da matrícula dos veículos.

No que toca à liquidação e cobrança, já se sabe que tais tarefas pertencem à administração tributária, de acordo com o estabelecido nos artigos 16.º e seguintes do CIUC.

Para finalizar, cabe referir que o IUC assume um cunho marcadamente extra-fiscal, tendo como finalidade onerar os contribuintes na medida do custo ambiental e viário que estes provocam.

4.1.4) Derrama

O produto da cobrança de derrama integra também o conjunto das receitas municipais, de acordo com o previsto na alínea b) do artigo 14.º da LFL. Este tipo tributário local representava, em 2010, apenas 12,3% do total das receitas de impostos dos municípios¹⁴⁴. De facto, naquele mesmo ano, a derrama registou um decréscimo de 4,9%, e no período entre 2006 e 2010 a variação foi também negativa, situando-se nos 16,3%¹⁴⁵.

O artigo 18.º da LFL concede aos municípios o poder de lançarem anualmente uma derrama sobre o lucro tributável sujeito e não isento de IRC e que não pode ultrapassar o limite de 1,5%. Refira-se que tais rendimentos terão de ser gerados no município que delibere lançar este tributo. Acrescente-se também que do regime consagrado resulta a não obrigatoriedade de lançamento da derrama. Efectivamente, os municípios podem entender não lançar este imposto. Esta margem de liberdade conferida aos municípios nem sempre se verificou no âmbito deste tipo tributário. Na verdade, até à lei nº 1/87, de 6 de Janeiro (3ª Lei das Finanças Locais), a derrama estava consignada a determinadas situações de carácter excepcional – financiamento de investimentos urgentes ou contratos de reequilíbrio financeiro.

Pode dizer-se que esta forma de tributação se assume como um verdadeiro imposto, dadas as suas características não sinalagmáticas. Além disso, pode dizer-se que a

¹⁴⁴ *Anuário Financeiro...* ob. cit., p. 57.

¹⁴⁵ *Idem.*

derrama caracteriza-se como um imposto dependente, pois depende do regime do IRC em diversos aspectos que definem a sua relação jurídica tributária. Desde logo, a incidência objectiva da derrama coincide com a do IRC e, no que respeita à determinação da matéria colectável, à sua liquidação e cobrança, às obrigações acessórias e mesmo às garantias, o regime da derrama contido na LFL é omissivo, pelo que há que recorrer, necessariamente, ao regime do IRC. No entanto, do regime da derrama estabelecido na LFL resultam alguns aspectos estruturantes que se assumem com autonomia, como é o caso do estabelecimento das taxas, em que a lei determina um margem ou intervalo máximo, dentro do qual as próprias autarquias locais poderão, não só decidir se lançam a derrama, mas também fixar a sua taxa em concreto.

Cumpra ainda fazer referência à determinação da base de incidência deste imposto no caso do regime especial de tributação dos grupos de sociedades. De facto, esta questão mereceu largo tratamento por parte da jurisprudência¹⁴⁶ e culminou com uma alteração na anterior lei das finanças locais (introduzida pelo artigo 57.º da Lei nº 64-B/2011, de 30 de Dezembro) que passou a prever especificamente a incidência da derrama naqueles casos. Assim sendo, nos casos em que fosse de aplicar o regime especial de tributação dos grupos de sociedades, a derrama incidiria sobre o lucro tributário individual de cada uma das sociedades do grupo (e não sobre o lucro tributável do grupo). É exactamente isto que continua a prever a actual LFL, no nº 8 do seu artigo 18.º.

Para terminar, acrescente-se que, conforme já se mencionou, a administração deste imposto passa pelas mãos da administração tributária, sendo que à câmara municipal apenas cumprirá comunicar, até ao dia 31 de Dezembro do ano anterior ao da cobrança, a deliberação de lançamento de derrama (cfr. artigo 18.º, nº 9 da LFL). Saliente-se que, se tal não for feito, não haverá lugar à liquidação e cobrança do imposto em questão, de acordo com o estabelecido no nº 10 do artigo 18.º da LFL. Havendo deliberação no sentido de lançar a derrama, e feita a comunicação à administração tributária, o produto da sua cobrança terá de ser transferido para os municípios até ao último dia útil do mês seguinte ao do respectivo apuramento pela administração tributária (cfr. artigo 18.º, nº 11 da LFL).

¹⁴⁶ Veja-se, por exemplo, as decisões do Supremo Tribunal Administrativo de 02/02/2011, Processo nº 0909/10, de 02/05/2012, Processo nº 0234/12 e de 13/03/2013, Processo nº 01408/12, disponíveis em www.dgsi.pt.

4.1.5) Encargos de Mais-Valias

Nos termos da alínea f) do artigo 14.º da LFL, figura ainda no elenco das receitas das autarquias locais o produto da cobrança de encargos de mais-valias destinados por lei aos municípios.

Os encargos de mais-valias integram-se no âmbito das contribuições especiais, conceito pouco desenvolvido na doutrina e na legislação portuguesa. Apesar disso, quando se fala em contribuições especiais¹⁴⁷, de um modo geral, pode sempre dizer-se que estará em causa um benefício especial obtido em consequência de uma actuação de um ente público (sem que tal actuação tenha sido dirigida directamente para esse fim) ou um encargo especial para o erário público, resultante da actividade normal de um qualquer particular. Ora, os encargos de mais-valias reconduzem-se à primeira situação apontada, ou seja, aquela em que determinados particulares obtêm um dado benefício especial resultante de um investimento público, sem que tenham realizado qualquer actividade para que tal sucedesse. Efectivamente, esses particulares vêem o valor dos seus bens aumentado sem que tenham realizado qualquer actividade para esse efeito, sendo-lhes por esse motivo exigível a contribuição especial.

Seguindo-se aqui de perto a exposição de Joaquim Freitas da Rocha¹⁴⁸, poder-se-á acrescentar que, para que a contribuição especial ou encargo de mais-valia seja exigível, é necessário que se verifiquem dois pressupostos. O primeiro será a necessidade de que o investimento ou obra pública exista e esteja já concluído, não se podendo exigir um encargo de mais-valia resultante de uma obra pública apenas prevista ou projectada. Além disso, torna-se imprescindível a verificação da valorização do património imobiliário do particular em consequência da obra, não sendo exigível o encargo caso se verifique que da obra não resultou qualquer valorização do património imobiliário. Trata-se, portanto, de contribuições especiais de melhoria estreitamente ligadas ao urbanismo.

Para finalizar, e ilustrar o que foi sendo dito acerca deste tipo tributário local, resta mencionar alguns exemplos de encargos de mais-valias que revertem para os municípios. Desde logo, poderá referir-se a contribuição especial pela valorização dos

¹⁴⁷ Seguiu-se aqui de perto a breve explanação de Sousa Franco quanto às contribuições especiais: *Finanças Públicas...*, vol. II, pp. 61-63.

¹⁴⁸ Joaquim Freitas da Rocha, *Direito Financeiro ...ob. cit.*, p. 145.

terrenos da margem sul do Tejo, em consequência da construção da ponte entre Lisboa e Almada¹⁴⁹. Pode ainda salientar-se a contribuição especial pela valorização dos imóveis beneficiados com a construção da CRIL, CREL, CRIP, CREP, travessia ferroviária do Tejo, troços ferroviários complementares, extensões do metropolitano de Lisboa e concretização de sistemas ferroviários ligeiros¹⁵⁰.

4.1.6) Taxas

As taxas assumem um papel fundamental na arrecadação da receita necessária para que as autarquias locais prossigam as suas atribuições e competências. Este tipo tributário é, de facto, um mecanismo privilegiado para arrecadar receita e vem assumindo um peso cada vez mais significativo no financiamento municipal. Como não poderia deixar de ser, as taxas figuram, logicamente, no elenco das receitas das autarquias locais, concretamente na alínea d) do artigo 14.º da LFL. Além disso, este tipo tributário encontra-se regulado na Lei nº 53-E/2006, de 29 de Dezembro, que aprovou o Regime Geral das Taxas das autarquias locais (RGTAL).

Na verdade, a preponderância das taxas locais e o seu crescente peso no cômputo dos ingressos municipais constata-se pelo tratamento alargado que este tributo tem merecido por parte da doutrina, da jurisprudência e mesmo do legislador. Assim sendo, facilmente se compreenderá que não se empreenda nesta investigação uma extensa exposição acerca das taxas locais, ainda que se reconheça toda a pertinência à questão. De facto, a explanação que aqui se levará a cabo terá um carácter mais sumário, incidindo principalmente sobre o regime geral vigente das taxas locais, sem prescindir de algumas breves considerações sobre o conceito de taxa (maxime a sua distinção em relação a outras figuras).

a) O conceito de taxa – distinção de outras figuras

O conceito de taxa e a sua distinção em relação a outras figuras tem sido uma constante por parte da doutrina e jurisprudência. Com efeito, é comum a necessidade de se traçar a diferença entre taxa e tarifa ou mesmo entre taxa e imposto. Essa delimitação

¹⁴⁹ Veja-se Decreto-Lei nº 46950, de 9 de Abril de 1966.

¹⁵⁰ Veja-se Decreto-Lei nº 43/98, de 3 de Março.

assume uma extrema relevância, em particular quando se trata de distinguir a taxa do imposto, desde logo pelo diferente regime de criação de um e de outro e pelos limites a que estão sujeitos.

Em relação à distinção entre taxa e tarifa, convém referir que quer num caso quer noutra se está perante um preço. Na verdade, ambas consistem numa contraprestação pecuniária por uma prestação realizada pela autarquia local. Vários critérios foram sendo avançados para distinguir estas duas figuras. Teixeira Ribeiro apontou o critério do custo de produção do bem, referindo que as taxas geralmente “ou representam menos que o custo dos serviços ou, quando muito, com ele se parificam”¹⁵¹, enquanto os preços lucrativos se apresentam sempre superiores ao custo de produção. Por seu turno, Joaquim Freitas da Rocha atende à conformação do objecto da relação jurídica, ou seja, a prestação. Assim, considera que se a prestação em causa não tiver subjacente uma relação de concorrência e não se pautar por critérios de mercado, tratar-se-á de uma taxa. Contrariamente, se estiver subjacente uma relação de concorrência e se a prestação tiver em conta critérios de mercado, então tratar-se-á de uma tarifa. Daqui resulta também que a tarifa assumir-se-á somente como uma receita patrimonial, e não tributária, na medida em que o conteúdo da prestação em causa resultará de critérios de mercado, não sendo autoritariamente fixado.

A distinção entre taxa e imposto afigura-se igualmente importante, em particular no âmbito das taxas locais. Quando previamente nos referimos aos poderes tributários das autarquias locais, salientamos de imediato o princípio da reserva de lei que vigora no nosso ordenamento jurídico em relação à criação de impostos. Deste modo, dependendo a criação de impostos e a delimitação dos seus elementos essenciais de uma lei formal, fica desde logo cerceado o poder das autarquias locais a este respeito. Aos entes locais será então somente permitido criar taxas e definir os seus aspectos essenciais, através do seu poder regulamentar. Ainda que este poder de criação de taxas se encontre também limitado pelo princípio da precedência de lei, a verdade é que nesta matéria as autarquias locais dispõem de uma mais ampla margem.

Na realidade, quer a taxa quer o imposto são prestações pecuniárias coactivas. O que os distinguirá será o facto de o imposto ser uma prestação de carácter unilateral e a taxa ser pautada pela bilateralidade. Com efeito, a taxa tem como causa uma contraprestação concreta a favor do sujeito a quem é exigida. De forma simples, poder-

¹⁵¹ Teixeira Ribeiro, *Lições de Finanças Públicas*, 5ª edição, refundida e actualizada, Coimbra Editora, 1997, p. 252.

se-á dizer que a taxa é uma quantia exigida como contrapartida de algo (prestação de um serviço público, utilização de um bem público ou remoção de um obstáculo jurídico). Conclui-se assim que o que distingue especificamente a taxa do imposto é o vínculo sinalagmático inerente à taxa, o que não sucede com o imposto, que não tem em conta a satisfação concreta das utilidades do sujeito que é tributado. Na verdade, conforme já se referiu, esta distinção entre taxa e imposto tem sido tratada amplamente pela jurisprudência constitucional. A esse nível, por diversas vezes se têm suscitado dúvidas quanto a algumas taxas criadas por alguns municípios, indagando-se se, porventura, não se assumirão como verdadeiros impostos, por carecerem do já referido, e essencial, carácter sinalagmático¹⁵².

b) O regime geral das taxas das autarquias locais

O poder que é conferido às autarquias locais para criarem taxas e definirem os seus elementos estruturantes passou a estar regulado por lei com a entrada em vigor da Lei nº 53-E/2006, de 29 de Dezembro, que estabeleceu o regime geral das taxas das autarquias locais (doravante designado simplesmente de RGTAL).

O artigo 3.º daquele diploma estabelece, desde logo, os pressupostos das taxas locais. Assim sendo, aquele tipo tributário assenta na prestação concreta de um serviço público local, na utilização privada de bens do domínio público e privado das autarquias ou na remoção de um obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares. De resto, a previsão deste artigo coincide com aquilo que é estabelecido pela própria LGT, no nº 2 do seu artigo 4.º. Como exemplo de utilização privativa de bens do domínio local poderão referir-se as taxas pelo estacionamento em determinados locais ou as taxas para instalação de um reclamo luminoso na rua. Relativamente à prestação de um serviço público local, pode referir-se a emissão dos mais diversos documentos (fotocópias autenticadas ou certidões diversas). Quanto às taxas devidas pela remoção de um obstáculo jurídico à actuação do particular, pode mencionar-se, exemplificativamente, as taxas concernentes à realização de provas desportivas ou divertimentos públicos ou ao lançamento de fogo-de-artifício.

¹⁵² O tratamento jurisprudencial é abundante quanto a esta questão. Destacamos apenas algumas decisões, a título exemplificativo, em que a tónica reside na distinção entre taxa e imposto a partir da natureza sinalagmática conferida à primeira. Nesse sentido: acórdãos do Tribunal Constitucional nºs 227/2011, 177/2010, 410/00, 357/99 e 313/92.

No que respeita ao valor das taxas, pode dizer-se que o princípio norteador é o princípio da equivalência jurídica, de acordo com o artigo 4.º do RGTAL. É até possível afirmar que aquele princípio “consubstancia em si o carácter sinalagmático das taxas”¹⁵³, uma vez que se determina que o seu valor seja fixado de acordo com o princípio da proporcionalidade, não devendo ultrapassar o custo da actividade pública local ou o benefício auferido pelo particular. No entanto, há quem entenda, como Sérgio Vasques¹⁵⁴, que o conteúdo do artigo 4.º do RGTAL, apesar da sua epígrafe, consagra antes um princípio de equivalência económica. Estarão em causa, portanto, duas noções que se localizam em diferentes planos da análise das taxas. Enquanto a equivalência jurídica respeita à delimitação conceitual das taxas, a equivalência económica diz respeito à legitimação material das taxas. Ora, o autor considera que o preceito, ao estabelecer que as taxas não podem ultrapassar o custo da actividade nem o benefício auferido pelo particular, não se prende com a questão formal da equivalência jurídica, mas antes com a questão material da equivalência económica.

O artigo 8.º do RGTAL dispõe acerca das regras que devem pautar a criação de taxas locais. Aquele preceito determina que as taxas locais são criadas através de regulamento aprovado pela Assembleia Municipal (cfr. artigo 8.º, nº 1 do RGTAL). Esse regulamento deverá conter, obrigatoriamente, sob pena de nulidade:

- indicação da base de incidência objectiva (o que se tributa) e subjectiva (quem se tributa);
- o valor ou fórmula de cálculo do valor das taxas a cobrar;
- a fundamentação económico-financeira do valor das taxas, devendo indicar-se os custos directos, os encargos financeiros, amortizações e futuros investimentos realizados ou a realizar pela autarquia;
- as isenções e a sua fundamentação;
- o modo de pagamento e outras formas de extinção da prestação tributária;
- admissibilidade do pagamento em prestações.

Torna-se ainda importante frisar que o regulamento que crie taxas locais deverá ser publicitado quer em formato físico quer em formato electrónico, de acordo com o

¹⁵³ Miguel Primaz, *As garantias tributárias no regime geral das taxas das autarquias locais*, in *Direito Regional e Local*, nº 04, Outubro/Dezembro de 2008, p. 36.

¹⁵⁴ Sérgio Vasques, *Regime das taxas locais: introdução e comentário*, Coimbra: Almedina, 2008. pp. 93-100.

estabelecido no artigo 13.º do RGTAL. De facto, a publicidade do regulamento é essencial, porque está associada à sua própria eficácia – se não for publicado não produzirá quaisquer efeitos.

Para finalizar esta sumária análise que encetamos relativamente às taxas locais, cumpre fazer referência às garantias conferidas aos sujeitos passivos neste âmbito. O artigo 16.º do RGTAL estabelece um conjunto de regras específicas que afastam as regras gerais do CPPT. Deste modo, o n.º 2 daquele preceito confere aos sujeitos passivos a possibilidade de reclamarem da liquidação que seja efectuada, dispondo de 30 dias para o efeito, contados a partir da notificação da liquidação. Assiste-se, portanto, a uma redução do prazo para a reclamação, que antes da entrada em vigor do RGTAL era de 120 dias, nos termos do artigo 70.º e n.º 1 do artigo 102.º do CPPT. Além disso, o prazo contava-se a partir do termo do prazo para o pagamento voluntário ou da notificação do acto tributário que originasse a liquidação, passando então agora a contar-se a partir da notificação da liquidação. Pode dizer-se que esta redução ofende as garantias dos contribuintes, na medida em que se sujeitam a um prazo menor do que o prazo geral. O RGTAL afasta-se ainda do regime geral no que concerne ao indeferimento tácito da reclamação, apresentando-se, desta feita, como mais vantajoso. Assim, o RGTAL presume indeferida a reclamação, para efeitos de impugnação judicial, se esta não for decidida no prazo de 60 dias, enquanto o artigo 106.º do CPPT e o n.º 5 do artigo 57.º da LGT prevêm um prazo de 6 meses. Por fim, destaque-se ainda o n.º 5 do artigo 16.º do RGTAL que faz depender a impugnação judicial da prévia dedução da reclamação, prevista no n.º 2 daquele mesmo preceito.

4.2) O peso das receitas tributárias no orçamento das Autarquias

4.2.1) Enquadramento

A análise sobre a autonomia financeira encetada anteriormente, e em particular, o exame sobre a evolução do sistema de financiamento local, permitiram alcançar uma constatação inevitável: o sistema de financiamento em causa é caracterizado pelo binómio receitas próprias/transferências do Estado. Partindo deste pressuposto, questão importante será aferir qual das partes do binómio se assume como a via mais adequada para a obtenção de receitas por parte das autarquias locais. Todavia, mais premente

poderá ser ainda descortinar a melhor forma de combinar as receitas próprias e as receitas derivadas.

Facilmente se intui que somente conferindo preeminência às receitas próprias é que se enveredará pela solução mais consentânea com o próprio princípio da autonomia local e, particularmente, com a autonomia financeira das autarquias locais. Daqui se infere que as receitas próprias devem ser, preferencialmente, a resposta a dar à questão do financiamento das autarquias locais.

Ainda no que concerne às receitas próprias, e nunca perdendo o fio condutor da investigação que agora se leva a cabo – a autonomia tributária local -, os impostos e as taxas locais assumem primazia. De facto, as receitas provenientes da arrecadação de um tributo são uma das mais importantes fontes de financiamento local, desde logo tendo em conta as fragilidades já enumeradas das receitas patrimoniais e creditícias.

Não obstante, deve apontar-se também a importância que as transferências estaduais assumem. Efectivamente, este meio de financiamento representa o princípio da justa repartição dos recursos públicos entre o Estado e as autarquias locais (princípio de equilíbrio financeiro vertical) e mesmo entre autarquias locais do mesmo grau (princípio de equilíbrio financeiro horizontal). Deste modo, são também um elemento essencial no sistema de financiamento autárquico.

Contudo, quando excessivas, as transferências estaduais assumem-se, de certa forma, como uma intromissão do Estado na autonomia das autarquias locais, gerando dependência e até ineficiência na utilização dos recursos, subvertendo-se, assim, o sistema de financiamento local. Esta conclusão ancora ainda mais o que se afirmou previamente em relação ao papel preponderante das receitas próprias.

Deste modo, torna-se pertinente uma abordagem, ainda que não exaustiva - mas tão-só exemplificativa e elucidativa - ao panorama orçamental dos municípios portugueses, procurando avaliar-se a importância das receitas tributárias no orçamento destas autarquias locais.

O *Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses 2010*¹⁵⁵ constituiu o ponto de partida para esta brevíssima análise, posteriormente sedimentada com os dados retirados

¹⁵⁵ *Anuário Financeiro...*ob. cit.

dos próprios orçamentos dos municípios escolhidos para esta abreviada investigação e mesmo do *Orçamento de Estado para 2013*¹⁵⁶.

Dado o carácter sumário desta abordagem, procurou-se escolher municípios do mesmo distrito com diferentes características, de modo a ampliar e alicerçar ao máximo as conclusões que posteriormente se obterão. Assim sendo, podem dividir-se os quatro municípios que constituem a amostra em dois agrupamentos: por um lado, encontram-se *Matosinhos* e *Vila Nova de Gaia* como exemplos dos municípios de grande dimensão; por outro lado, *Baião* e *Marco de Canaveses* foram os escolhidos para tentar ilustrar a realidade dos municípios de média dimensão.

Todavia, antes de procedermos ao estudo particular, torna-se imperioso fazer uma caracterização geral dos municípios portugueses tendo por base o já referido *Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses 2010*, documento que agrega algumas análises com dados estatísticos de 2006 a 2010.

Começando pela dimensão média dos municípios portugueses, conclui-se que esta é superior à média europeia: 34 mil habitantes. O factor mais relevante no elemento de que agora se trata é o cariz assimétrico da realidade municipal portuguesa. De facto, a percentagem de municípios muito pequenos é elevada – cerca de 20% - concluindo-se que, a par destes municípios (alguns até mais pequenos que determinadas freguesias), coexistem municípios de grande dimensão. Os obstáculos fazem-se sentir e as incongruências manifestam-se quando se constata que o enquadramento legal para estes casos díspares é o mesmo, o que pode explicar, em grande parte, a também dissemelhante capacidade de captação de receitas próprias dos municípios e, conseqüentemente, a sua dependência financeira.

Outro aspecto que não pode deixar de ressaltar-se, e a que aliás já inúmeras vezes referimos ao longo deste estudo, é a natureza centralizada do sector público administrativo. Na verdade, o peso das despesas locais dos municípios portugueses corresponde a apenas 7,2% do PIB, sendo o segundo valor mais baixo aquando da comparação com outros países da União Europeia.

Assim, do que até agora foi dito, retiram-se três características distintivas da administração local portuguesa: a elevada dimensão média dos municípios, a forte

¹⁵⁶ Mapa XIX da Lei nº 66-B/2012, de 31 de Dezembro (Orçamento de Estado para 2013), Diário da República, 1ª Série, nº 252, 31 de Dezembro de 2012.

assimetria na dimensão do território dos entes territoriais em questão e a elevada centralização da despesa pública.

Estas características marcam decisivamente toda a actividade dos municípios que, apesar de possuírem autonomia, se vêem fortemente constringidos na sua esfera financeira, dada a intervenção estadual constante de que, directa ou indirectamente, são alvo. Aliás, já nos referimos na presente investigação aos limites da autonomia financeira das autarquias locais, como sejam o estabelecimento, por parte da Lei do Orçamento de Estado, de limites específicos de endividamento anual para estes entes ou mesmo a determinação da diminuição das transferências do Estado distintos dos que constam da Lei das Finanças Locais ou da Lei de Enquadramento Orçamental.

Voltando novamente a dar preeminência às receitas próprias das autarquias locais, refira-se que o indicador da independência económica se revela preponderante para a obtenção de algumas conclusões. Conforme se explicita no *Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses 2010*, a independência económica afere-se através do rácio entre as receitas próprias e as receitas totais – considera-se que existe independência económica quando as receitas próprias representam, pelo menos, metade das receitas totais. Convém, no entanto, frisar que este indicador não se confunde com a autonomia financeira (prevista no artigo 3º da LFL) a que temos vindo a aludir ao longo da investigação.

Entre 2006 e 2010, essa independência assumiu maior peso nos municípios de grande dimensão, na medida em que as receitas próprias representaram em média 69,2% das receitas totais. Em contraste, os municípios de pequena dimensão revelaram uma independência financeira muito reduzida, dependendo fortemente das transferências do FEF, que representavam em média 66,2% das receitas totais. As suas receitas próprias representavam apenas, em média, 25,4% das receitas totais. De facto, do ranking¹⁵⁷ dos cinquenta municípios com menor independência económica que consta do *Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses 2010* figuram apenas municípios de pequena dimensão, oscilando os valores deste indicador entre os 2% e os 16,3%. Por seu turno, nos municípios de média dimensão, as receitas próprias e as transferências do Estado contribuíam sensivelmente em partes iguais para a receita total.

Em 2010, o peso das transferências estaduais variava entre o mínimo de 11% e o máximo de 98%. Tendo em conta a globalidade dos municípios, o peso médio das

¹⁵⁷ *Anuário Financeiro...* ob. cit., p. 36

transferências nas receitas totais era de 61%, valor que revela, uma vez mais, a forte dependência dos municípios em relação às receitas derivadas e que demonstra a pertinência e a premência de uma reflexão sobre a autonomia financeira destes entes, mormente sobre o seu sistema de financiamento.

Pode ainda acrescentar-se que, entre 2006 e 2010, se verificou um aumento do peso quer das receitas próprias quer das transferências estaduais. No entanto, deve considerar-se que este aumento não é absoluto, tendo acontecido somente porque se registou uma radical diminuição das receitas creditícias, em particular entre 2009 e 2010.

Relativamente ao impacto dos impostos locais na receita autárquica, que é afinal o principal intuito do presente ponto, o *Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses 2010* concluiu que somente em quatro municípios (e todos eles de grande dimensão) o peso da receita arrecadada através dos impostos é superior a 60%. Ainda assim, a colecta de impostos e taxas municipais assume-se como a segunda maior receita dos municípios, tendo revelado o peso médio de 36,6% entre 2006 e 2010.

Da análise efectuada ressalta ainda que o IMI é o imposto com maior expressão na receita obtida de impostos directos. De facto, entre 2006 e 2010, o IMI representou, em média, 45,8% do total da colecta de impostos directos, tendo em conta a globalidade dos municípios. Em particular no ano de 2010, este imposto municipal significou 50,9% da totalidade de impostos directos arrecadados. Saliente-se que, embora se tenha verificado um crescimento do imposto em questão, esse aumento não teve a mesma expressão em todos os agrupamentos de municípios. Realmente, o crescimento do IMI foi mais notório nos municípios de grande dimensão (6,7%) do que nos municípios de pequena dimensão (2,9%). Mencione-se ainda que este crescimento acabou por atenuar a descida de outros impostos e mesmo de outras receitas municipais.

Por sua vez, o IMT representou, em média, 31,6% no período em apreço, sendo que em 2010 o seu peso foi de 28,3%. Numa perspectiva global e comparada, este imposto, entre 2006 e 2010, viu o seu valor diminuir 5,1%, o que significou menos 32,9 milhões de euros arrecadados.

Também a Derrama viu a sua colecta diminuída, representando apenas 13% no total dos impostos.

Por outro lado, o IUC demonstrou um crescimento contínuo e homogéneo, tendo aumentado 28,6% entre 2006 e 2010. No último ano de análise representava 7,8% do total dos impostos arrecadados.

Feito este breve enquadramento, numa perspectiva geral, sobre alguns aspectos de cariz financeiro dos municípios portugueses, é agora o momento de passar aos exemplos concretos, procedendo-se à análise do peso das receitas tributárias nos orçamentos das autarquias que constituem a amostra desta investigação.

4.2.2) O exemplo de Vila Nova de Gaia

O município de Vila Nova de Gaia, segundo as estatísticas dos *Censos 2011*, conta com 302.295 habitantes, facto que o coloca na tipologia dos municípios de grande dimensão – entende-se que um município é de grande dimensão quando tem mais de 100.000 habitantes.

Esta autarquia local aprovou, para o ano de 2013, um orçamento da receita de mais de 198 milhões de euros.

Passemos, então, à exposição dos valores inscritos naquele documento previsional¹⁵⁸ relativos aos aspectos que nos importam no presente estudo – as receitas tributárias e o seu peso nas receitas totais, em contraposição com as receitas derivadas, mormente as que resultam do mecanismo da perequação financeira. Verdadeiramente, apenas com o confronto entre estes dois tipos de receitas se poderão obter firmadas conclusões.

Quadro 1 – Receitas tributárias

Receitas Tributárias	Montante (€)	%
Impostos directos	56.431.300	28,43
Impostos indirectos	7.997.350	4,03
Taxas, multas e outras penalidades	2.948.420	1,49
TOTAL	67.377.070	33,95

¹⁵⁸Este documento previsional está disponível em: <http://www.cm-gaia.pt/Documentos/cmg/OrcamentoGOP2013/Orcamento2013.pdf>

Quadro 2 – Impostos directos

Impostos Directos	Montante (€)
IMI	35.802.550
IMT	10.311.360
IUC	5.121.040
Derrama	4.897.250
Impostos abolidos	299.100
TOTAL	56. 431.300

Quadro 3 – Receitas derivadas: os instrumentos de perequação financeira

Instrumentos perequativos	Montante (€)
FEF	11.183.627
FSM	3.916.236
Participação variável no IRS	11.214.830
TOTAL	26.314.700

Uma leitura atenta dos valores anteriormente apresentados remete imediatamente para o contributo decisivo das receitas tributárias na totalidade do orçamento do Município de Vila Nova de Gaia, que representam 33,95% do total das receitas e que correspondem a mais de 67 milhões de euros. Inclusivamente, Vila Nova de Gaia figura na décima terceira posição do ranking¹⁵⁹ dos municípios com o maior peso de receitas provenientes de impostos, elaborado pelo *Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses 2010*.

Ainda no âmbito das receitas tributárias assumem destaque os impostos directos, que representam mais de 56 milhões de euros, num total de 67 milhões de euros provenientes da arrecadação de tributos, conforme já havia sido salientado. No que ainda diz respeito aos impostos directos, acrescente-se que o IMI é o mais representativo – com a sua cobrança previu-se a arrecadação de mais de 35 milhões de euros. Acrescente-se que entre 2009 e 2010 o aumento deste imposto valeu mesmo a sétima posição a este município no ranking¹⁶⁰ dos trinta e cinco municípios com maior aumento de IMI, observando-se um acréscimo de 1.864.877 euros naquele período.

¹⁵⁹ *Anuário Financeiro...* ob. cit., p. 54

¹⁶⁰ *Idem.*, p.60

Ainda quanto aos impostos directos, Vila Nova de Gaia integra ainda a décima oitava posição no ranking¹⁶¹ dos municípios que registaram um maior aumento de IMT de 2009 para 2010, aumentando 962.092 euros.

Por outro lado, os mecanismos de perequação financeira – FEF, FSM e Participação variável no IRS – perfazem um total de cerca de 26 milhões de euros, representando assim 13,25% da receita deste município. Se tivermos em conta as transferências correntes na sua globalidade – incluindo-se, assim, não só o FEF, o FSM e a participação variável no IRS, mas também os programas de financiamento comunitário e outros projectos co-financiados – o seu peso já ascenderá a 16,18% no total do orçamento. Ainda assim, este valor fica muito abaixo do valor que as receitas tributárias representam na globalidade.

Por fim, refira-se que o somatório de todas as receitas próprias do município de Vila Nova de Gaia perfaz um valor que ultrapassa os 111 milhões de euros, o que significa que estas receitas representam 56,31% nas receitas totais. Assim sendo, pode considerar-se que este município detém independência económica, pois, como já explicitamos anteriormente, as suas receitas próprias representam mais de metade das receitas totais. Aliás, refira-se até que no ranking¹⁶² elaborado no *Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses 2010*, Vila Nova de Gaia se encontrava na vigésima oitava posição, com uma percentagem de 61%. Saliente-se que essa percentagem tem registado uma diminuição desde 2006, o que culmina com os 56,31% registados em 2013.

4.2.3) O exemplo de Matosinhos

Tal como Vila Nova de Gaia, também o município de Matosinhos está no agrupamento dos municípios de grande dimensão, uma vez que conta com 175.478 habitantes, segundo os dados dos Censos 2011.

Para o ano de 2013, no que ao orçamento da receita diz respeito, esta autarquia aprovou um valor total de mais de 136 milhões de euros¹⁶³.

¹⁶¹ *Anuário Financeiro...* ob. cit, p. 62.

¹⁶² *Idem*, p.36.

¹⁶³ O documento previsual do Município de Matosinhos está disponível em: http://www.cm-matosinhos.pt/uploads/writer_file/document/4553/CMM_-_Plano_de_Atividades_e_Or_amento_2013_2_.pdf

Apresentam-se, de seguida, os diferentes quadros com os valores dos diferentes indicadores que interessam para a nossa investigação.

Quadro 4 – Receitas tributárias

Receitas Tributárias	Montante (€)	%
Impostos directos	43.073.278, 90	31,5
Impostos indirectos	12.950.062, 30	9,5
Taxas, multas e outras penalidades	3.556.879, 50	2,6
TOTAL	59.580.220, 70	43,6

Quadro 5 – Impostos directos

Impostos Directos	Montante (€)
IMI	24.219.005, 70
IMT	8.800.191, 70
IUC	3.371.741, 20
Derrama	6.624.844, 10
Impostos abolidos	57.495, 20
Diversos (contribuição especial)	1
TOTAL	43.073.278, 90

Quadro 6 – Receitas derivadas: os instrumentos de perequação financeira

Instrumentos perequativos	Montante (€)
FEF	4.875.006
FSM	1.939.849
Participação variável no IRS	9.038.873
TOTAL	15.853.728

Os valores indicados no quadro 4, relativo às receitas tributárias, são bastante esclarecedores: este tipo de receitas tem um peso muito significativo na totalidade do orçamento da receita de Matosinhos. De facto, as receitas tributárias representam 43,6% da globalidade da receita, o que corresponde a mais de 59 milhões de euros, sendo as receitas que assumem maior peso. Este facto já tinha colocado Matosinhos no ranking¹⁶⁴ dos municípios com maior peso de receitas provenientes de impostos em 2010, ocupando a vigésima quinta posição, com uma percentagem de 46,2%.

¹⁶⁴ *Anuário Financeiro...* ob. cit., p.54

Nesse universo de 59 milhões de euros provenientes da cobrança de tributos, saliente-se que cerca de 43 milhões de euros dizem respeito unicamente a impostos directos. À semelhança do que se observou no município de Vila Nova de Gaia, também em Matosinhos o IMI é o imposto mais expressivo, tendo-se previsto uma receita de mais de 24 milhões de euros. Na verdade, entre 2009 e 2010, este município registou, quanto ao IMI, um incremento de 1.628.713 euros, o que fez com que figurasse no ranking¹⁶⁵ dos municípios com maior aumento de IMI. É de salientar igualmente a oitava posição na classificação¹⁶⁶ dos municípios com maior aumento de IMT no período já referido. No que diz respeito a este imposto, o acréscimo foi de 2.480.573 euros.

No que concerne aos instrumentos perequativos, a sua expressão, como bem se compreende, é menor do que a das receitas tributárias. Na verdade, com os mecanismos de perequação financeira, o município de Matosinhos previu a arrecadação de quase 16 milhões de euros, o que equivale a 11,6% na totalidade da receita. Se atendermos ainda às transferências correntes na sua globalidade, essa percentagem ascendeu a 20,5% da receita total, ainda assim menor do que a das receitas provenientes da cobrança de tributos.

Acrescente-se que no que respeita às receitas próprias, este município contabiliza um total de mais de 86 milhões de euros, que correspondem a 63,1% da totalidade da receita. Tal como já foi mencionado em relação a Vila Nova de Gaia, também Matosinhos apresenta independência económica, figurando mesmo na quadragésima nona posição do ranking constante no *Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses 2010*¹⁶⁷. Daqui também se constata que, desde 2010, este município já conseguiu, inclusivamente, melhorar esse índice. Se em 2010 esse índice era de 55%, actualmente, como já vimos, é de 63,1%, o que significa uma melhoria de cerca de oito pontos percentuais.

¹⁶⁵ *Anuário Financeiro...* ob. cit., p. 60

¹⁶⁶ *Idem*, p.62

¹⁶⁷ *Ibidem*, p.36

4.2.4) O exemplo de Marco de Canaveses

Diferentemente dos municípios anteriores, Marco de Canaveses, com os seus 53.450 habitantes (dados recolhidos após os Censos de 2011), inclui-se no agrupamento dos municípios de média dimensão – considera-se que um município é de média dimensão quando tem entre 20.000 a 100.000 habitantes.

Para o presente ano, esta autarquia conta com um orçamento da receita¹⁶⁸ de mais de 27 milhões de euros.

Expõem-se agora, à semelhança do que temos vindo a fazer, as previsões deste município quanto à arrecadação de receita no ano de 2013:

Quadro 7 – Receitas tributárias

Receitas Tributárias	Montante (€)	%
Impostos directos	4.522.435	16,6
Impostos indirectos	191.791	0,7
Taxas, multas e outras penalidades	352.188	1,3
TOTAL	5.066.414	18,6

Quadro 8 – Impostos directos

Impostos Directos	Montante (€)
IMI	2.403.418
IMT	854.636
IUC	799.434
Derrama	325.166
Impostos abolidos	139.781
TOTAL	4.522.435

Quadro 9 – Receitas derivadas: os instrumentos de perequação financeira

Instrumentos perequativos	Montante (€)
FEF	10.774.936
FSM	1.261.078
Participação variável no IRS	553.885
TOTAL	12.592.899

¹⁶⁸ Documento disponível a partir de: www.cm-marco-canaveses.pt

A partir da observação do quadro das receitas tributárias, constata-se que estas representam apenas 18,6% nas receitas totais, o que equivale a cerca de 5 milhões de euros. Esta conclusão contrasta claramente com o que vínhamos observando nos exemplos anteriores de Vila Nova de Gaia e Matosinhos.

Ainda assim, os impostos directos são, de entre o universo das receitas tributárias, os que assumem maior relevância, correspondendo a cerca de 4,5 milhões de euros. Neste âmbito, e conforme já se vinha observando, o IMI é o imposto com maior peso, tendo sido prevista uma arrecadação de quase 2,5 milhões de euros. Não obstante, Marco de Canaveses estava colocado na lista de municípios com maior diminuição de IMI de 2009 para 2010, ocupando mesmo a segunda posição nessa classificação¹⁶⁹.

No orçamento municipal de Marco de Canaveses é inevitável não se conferir protagonismo aos instrumentos perequativos, que na sua totalidade perfazem quase 12,5 milhões de euros, representando assim 46,3% nas receitas totais. Se atendermos às transferências correntes na sua globalidade, essa percentagem aumenta para 48,4%, valor que espelha o peso bastante significativo destas receitas derivadas e que contrasta com o peso, bem menor, das receitas tributárias no total das receitas do município de Marco de Canaveses.

No cômputo geral, deve acrescentar-se que as receitas próprias deste município perfazem apenas o valor de 8,4 milhões de euros dos cerca de 27 milhões de euros totais do orçamento da receita. Deste modo, as receitas próprias correspondem somente a 31,13% das receitas totais.

4.2.5) O exemplo de Baião

De todos os municípios que fazem parte desta investigação, Baião é o de menor dimensão, contando com apenas 20.522 habitantes. Ainda assim, considera-se, quanto à sua tipologia, como um município de média dimensão.

Para o ano de 2013, esta autarquia local aprovou um orçamento da receita¹⁷⁰ que ultrapassa os 17 milhões de euros.

¹⁶⁹ *Anuário Financeiro...* ob. cit., p.61

¹⁷⁰ Os documentos previsionais do Município de Baião estão disponíveis a partir de: www.cm-baiiao.pt

Nos quadros seguintes apresenta-se, de forma abreviada, os valores das receitas que este município prevê arrecadar ao longo do presente ano

Quadro 10 – Receitas tributárias

Receitas Tributárias	Montante (€)	%
Impostos directos	990.680	5,6
Impostos indirectos	258.610	1,5
Taxas, multas e outras penalidades	255.839	1,5
TOTAL	1.505.129	8,6

Quadro 11 – Impostos directos

Impostos Directos	Montante (€)
IMI	541.300
IMT	203.475
IUC	245.905
TOTAL	990.680

Quadro 12 – Receitas derivadas: os instrumentos de perequação financeira

Instrumentos perequativos	Montante (€)
FEF	6.767.289
FSM	382.153
Participação variável no IRS	186.852
TOTAL	7.336.294

As receitas tributárias possuem um significado diminuto nas receitas totais do município de Baião. Efectivamente, estas receitas representaram apenas 8,6% na totalidade da receita, o que corresponde a apenas 1,5 milhões de euros. Se já havíamos considerado no exemplo anterior (Marco de Canaveses) que havia um forte contraste com a realidade dos dois primeiros exemplos (Vila Nova de Gaia e Matosinhos), o município de Baião consegue aumentar ainda mais essa contenda.

No contexto das receitas tributárias, saliente-se que, à semelhança de todos os municípios precedentemente analisados, os impostos directos são os mais significativos, com a previsão de arrecadação de pouco mais de 990 mil euros. É ainda importante referir que o IMI é, de entre os impostos directos, o que tem maior peso, sendo que a previsão da sua receita corresponde mesmo a mais do dobro da soma dos restantes impostos – IMT e IUC.

Também no município de Baião, a perequação financeira é decisiva no orçamento da receita. De facto, a receita proveniente dos mecanismos perequativos corresponde a 41,7% na receita total (aproximadamente 7,3 milhões de euros). Contabilizando todas as transferências correntes, essa percentagem ascende a 44,6% - o que contrasta fortemente com o peso diminuto (apenas 8,6%) das receitas tributárias.

Não admira, por isso, que o valor total de receitas próprias seja de cerca de 4 milhões de euros, o equivalente a 23,8% da receita total.

4.2.6) Conclusões parciais

Após esta brevíssima investigação, é possível sintetizar algumas conclusões interinas que, de uma forma ou de outra, directa ou indirectamente, já foram até avançadas:

- É inegável o maior significado das receitas tributárias nos municípios de grande dimensão – como é o caso de Vila Nova de Gaia e Matosinhos;

- As suas percentagens contrastam claramente com o peso diminuto que essas mesmas receitas detêm nos orçamentos dos municípios de média dimensão que foram analisados (Marco de Canaveses e Baião);

- No entanto, no que à arrecadação de receita proveniente da cobrança de tributos diz respeito, assume destaque, em todos os municípios objecto de análise, o IMI, sendo o imposto com mais representatividade no total das receitas procedentes de impostos directos;

- No que concerne à participação dos municípios nos impostos do Estado (ou perequação financeira), revelam-se duas tendências distintas, consoante se fale de municípios de grande dimensão ou de municípios de média dimensão;

- Nos municípios de média dimensão (Marco de Canaveses e Baião), as transferências estaduais assumem grande significado nas receitas totais, sendo mesmo as de maior peso, ultrapassando os quarenta pontos percentuais, assumindo-se, deste modo, como a principal fonte de financiamento autárquico;

- Por outro lado, nos municípios de grande dimensão (Vila Nova de Gaia e Matosinhos), conforme já se referiu, é às receitas tributárias que cabe o papel principal, sendo que as transferências do Estado correspondem a valores não tão expressivos;

- Relativamente ao peso das receitas próprias dos municípios nas receitas totais, observa-se, logicamente e mais uma vez, uma diferença entre municípios de grande dimensão e municípios de média dimensão;

- Se, por um lado, Vila Nova de Gaia e Matosinhos têm uma percentagem de receitas próprias que ultrapassa os 50% e, por isso, pode considerar-se que detêm uma certa independência económica, por seu turno, as receitas próprias de Marco de Canaveses e Baião não alcançam essa percentagem, remetendo-os para uma situação de dependência.

5. Conclusão

O percurso que se delineou para esta incursão pela autonomia tributária local procurou ser o mais abrangente possível, sem, no entanto, se assumir exaustivo, sob pena de, em determinadas situações, se poder correr o risco de enveredar por caminhos paralelos e desvirtuar o propósito principal. Desse modo, entendeu-se plausível a contextualização da própria autonomia tributária, tentando averiguar-se sobre que suportes e limites se ergue então tal autonomia. Para tal, foi importante ter em conta considerações de variadas naturezas, que permitissem uma compreensão global e adequada do tema, não tendo o trabalho sido desenvolvido apenas no foco do direito tributário e fiscal. Assim sendo, tornaram-se extraordinariamente importantes as considerações político-constitucionais, político-administrativas e, claro, financeiras trazidas para a indagação. Ressalte-se que tais considerações foram uma constante ao longo de todo o estudo, tendo-se revelado cruciais na obtenção de determinadas conclusões. Realizadas essas considerações, o passo seguinte foi o de expor a consagração (constitucional e legal) e concretização dos poderes tributários conferidos às autarquias locais, através de um exame particular aos vários tipos tributários locais. Além disso, suscitaram-se neste âmbito as questões mais controversas que têm sido postas em discussão quando se trata de poderes tributários locais e do seu possível alargamento. Para finalizar a investigação, e tendo em consideração o que já havia sido apurado, tornou-se determinante saber, ou tentar saber, de que forma a concretização da autonomia tributária se espelha nas finanças locais (nos orçamentos municipais).

Verdadeiramente, iniciamos esta investigação através de um exame generalizado à autonomia local, onde reside naturalmente a autonomia financeira e, claro está, a autonomia tributária, como decorrência desta última. A breve incursão pela autonomia local, em particular o seu conceito clássico e a respectiva evolução, tornou-se elucidativa para a compreensão da consagração e configuração actual de tal princípio. Vimos que a origem do conceito clássico da autonomia local remonta ao Estado Liberal, época em que o não intervencionismo marcava decisivamente a acção estadual. De facto, o Estado limitava-se à defesa dos interesses gerais da Nação, e os interesses que não fossem gerais diriam já respeito aos entes locais, podendo e devendo ser por estes resolvidos, sob responsabilidade própria. Ora, foi exactamente a partir daqui que surgiu a noção de “assuntos locais”, para referir esse âmbito de acção próprio das autarquias. Com o advento do Estado Social, e perante um “novo” Estado, dotado de um aparelho

administrativo maior, para dar resposta às novas e crescentes necessidades, o conceito clássico de autonomia local começou a ser posto em crise. Com efeito, proliferaram as novas concepções que, não obstante a pertinência de algumas críticas que apontaram à noção clássica, não conseguiram impor-se e, perante tal cenário, acabaria por persistir o conceito tradicional, com o mérito de se ligar estreitamente à defesa de um direito de decisão sobre os assuntos locais, tido como elemento nuclear da autonomia local. Ainda que, por exemplo, a CEAL não tenha adoptado explicitamente o conceito clássico, a sua consagração acaba por ir ao encontro da ideia-base da noção tradicional da autonomia local, falando num *“direito e capacidade efectiva de as autarquias locais regulamentarem e gerirem, nos termos da lei, sob sua responsabilidade e no interesse das respectivas populações uma parte importante dos assuntos públicos”*. É de registar ainda a larga atenção conferida pela CEAL à questão financeira, o que inculcou a ideia de que a autonomia financeira e a sua debilidade começaram a suplantar a denominada crise do conceito clássico e que nos remete, de imediato, para o início desta investigação, quando se afirmou que a crise actual da autonomia local situa-se no plano das finanças e já não no plano dos conceitos. No que à ordem jurídica portuguesa diz respeito, o acolhimento do princípio da autonomia local é explícito e, além disso, figura mesmo com um dos princípios organizatórios dos poderes públicos, conforme decorre do n.º 1 do artigo 6.º da CRP. Na verdade, a garantia constitucional é ampla, garantindo-se não só a própria existência de autarquias locais, como colocando certas matérias atinentes aos entes locais a figurar no elenco da reserva legislativa absoluta da Assembleia da República e constituindo a autonomia local como limite material (explícito) de revisão constitucional (cfr. alínea n) do artigo 288.º da CRP). A autonomia local, além de explicitamente consagrada na lei fundamental, está ainda consagrada de forma algo detalhada, na medida em que o Título VIII da CRP é-lhe totalmente dedicado, sob a epígrafe de *Poder Local*, conferindo-se aí acolhimento às premissas clássicas do conceito de autonomia local. Desde logo, ressalta a definição de autarquia local, vertida no n.º 2 do artigo 235.º da CRP, e os seus elementos essenciais aí explicitados – o território, o agregado populacional, os interesses comuns e os órgãos representativos. Está ainda consagrada no texto da lei fundamental o princípio da descentralização administrativa, que deverá assumir-se como princípio orientador e mediador da distribuição de tarefas entre o Estado e as autarquias locais. Reconhece-se ainda a autonomia regulamentar dos entes locais (que deverá respeitar os limites constitucionais e legais) e estabelece-se o tipo de tutela (de mera legalidade) a que as

autarquias se sujeitam por parte do Estado. Como não poderia deixar de ser, a autonomia financeira é também reconhecida no âmbito constitucional, tendo assento no artigo 238.º da CRP. É no nº 4 desse mesmo preceito (aditado após a revisão constitucional de 1997) que está inclusivamente consagrada a autonomia tributária, estabelecendo-se que *“as autarquias locais podem dispor de poderes tributários, nos casos e nos termos previstos na lei”*. Pode dizer-se que esta norma assumiu, de facto, o papel principal nesta investigação. Com efeito, do que se tratou foi de tentar descortinar o seu autêntico significado e a sua verdadeira amplitude. A questão dos poderes tributários locais, ou da autonomia tributária local, não fica resolvida com tal reconhecimento constitucional, uma vez que a configuração ou concretização que lhe é dada posteriormente pelo legislador afigura-se, de igual modo, determinante. Contudo, não pode negar-se que todas as questões suscitadas ao longo da nossa exposição tiveram sempre em vista a procura de respostas ou indícios que traduzissem formas de concretização dos poderes tributários locais constitucionalmente previstos.

Como tal, e com o intuito de se chegar a conclusões devidamente sedimentadas, a autonomia financeira, que tem a autonomia tributária como uma das suas prerrogativas, foi logicamente inculcada na discussão. Não poderia suceder de outro modo, uma vez que colocámos desde início a autonomia financeira, de uma forma geral, no centro da controvérsia actual no que toca à autonomia local. Efectivamente, a autonomia financeira, significando *“património e finanças próprios”*, remete-nos para a ideia de liberdade decisória quanto às questões financeiras, mas não se confunde, convém frisar-se, com a auto-suficiência económica (poder conferido aos entes locais para decidirem de todas as suas fontes de financiamento). Pode dizer-se ainda que a autonomia financeira é o resultado de uma dada configuração constitucional do Estado, que respeita a autonomia local (cfr. nº 1 do artigo 6.º da CRP) e, inclusivamente, lhe confere explícita consagração e a concretiza de forma relativamente ampla (cfr. artigos 235.º e seguintes da CRP). Além disso, reflecte ainda uma dada organização administrativa do Estado, que se estrutura de acordo com o princípio da descentralização administrativa, consubstanciado na atribuição de poderes públicos a entidades infra-estaduais. Neste aspecto particular, importa ter em conta que, no plano estritamente jurídico, não há dúvidas de que o Estado português é um estado descentralizado. Todavia, no plano político-administrativo a afirmação não pode ser, nem é, tão categórica. Basta atender-se, por exemplo, ao peso que as receitas locais assumem no PIB português (apenas 7,2%) para se extrair daí, na verdade, o cunho centralizador do sector público

administrativo português. Este aspecto é, aliás, determinante para a compreensão dos poderes tributários locais no ordenamento jurídico português, em particular no que concerne à análise do peso das receitas tributárias nos orçamentos municipais, e quando se procede à comparação entre essas receitas e as transferências estaduais. A este respeito, importa ter presente as considerações que tecemos acerca da descentralização financeira e que apontavam para a definição de critérios de distribuição de recursos e tarefas entre o Estado e as entidades infra-estaduais, prevalecendo a ideia de que existem níveis mais adequados do que o estadual para a provisão de bens e serviços públicos. Ainda neste âmbito, apresentou-se a maior proximidade, eficácia e transparência e os menores custos de informação como os principais argumentos em abono da decisão financeira e do fornecimento de bens públicos de forma descentralizada, prevenindo-se dessa forma situações de finanças locais parasitárias (que sucedem quando o sistema de financiamento assenta primordialmente em transferências do Estado).

Se colocarmos a atenção no sistema de financiamento local português e na sua evolução, verifica-se que inicialmente (veja-se a 1ª lei das finanças locais) os instrumentos de repartição de recursos entre o Estado e as autarquias locais eram escassos e o sistema apresentava uma rigidez tal que não permitia a concretização do princípio da justa repartição de recursos, quer na sua dimensão de equilíbrio vertical, quer na sua dimensão de equilíbrio horizontal. O sistema de financiamento local foi, ao longo do tempo, alvo de significativas alterações, que culminaram com a ruptura no sistema introduzida pela 4ª lei das finanças locais (Lei nº 42/98), verificando-se um aumento considerável das transferências para as autarquias locais. No entanto, este diploma introduziu também os poderes tributários que passaram a ser conferidos aos entes locais, na sequência da revisão constitucional de 1997. Se esta lei introduziu alterações significativas no sistema de financiamento, a lei que lhe sucedeu, Lei nº 2/2007, introduziu uma maior complexidade no que à repartição de recursos diz respeito, oferecendo, todavia, mais garantias à própria autonomia local.

Relativamente à LFL actualmente em vigor, ainda que tenha trazido algumas inovações relevantes, não pode considerar-se que traduza uma qualquer mudança de paradigma. É significativa, claro está, a eliminação do IMT a partir de 2018, a redução da percentagem do FEF e a alteração nas receitas das freguesias, que passam a ter direito à totalidade do IMI rústico e a 1% do IMI urbano. Refira-se, mais uma vez, o contexto em que surge esta nova LFL. Na verdade, as alterações ao regime de

financiamento local inserem-se no âmbito das alterações que foram sendo implementadas no ordenamento jurídico português desde 2011, tendo particularmente por base a débil situação económica e financeira do país e a sua situação de dependência da ajuda financeira externa. Realmente, Portugal assumiu uma série de obrigações, algumas delas implicando reformas estruturais. O regime das finanças locais não ficou, como é lógico, de fora dessas reformas. Da LFL que recentemente entrou em vigor ressalta desde logo a manifesta preocupação de garantir as finanças locais dos instrumentos necessários para uma efectiva coordenação entre as autarquias e a administração central, para que se alcance assim o objectivo primordial da consolidação orçamental. Essa preocupação manifesta-se ainda no facto de este diploma ter incluído no perímetro autárquico outras entidades susceptíveis de relevarem para efeitos do limite de endividamento municipal. Além disso, introduziu ainda um sistema de alertas precoces para detectar situações de desvio na gestão orçamental, evitando-se situações de desequilíbrio financeiro.

Os novos desafios e exigências com que as autarquias locais, e a autonomia financeira (e tributária), se deparam não se resumem à nova LFL. Também as alterações significativas na LEO e a entrada em vigor da LCPA ajudam a ilustrar o novo panorama financeiro autárquico. A LEO introduziu importantes regras e princípios orçamentais que visam, sobretudo, o alcance da consolidação orçamental. Por seu turno, a LCPA veio trazer relevantes componentes de rigor e bom senso financeiro, mas que constroem principalmente a autonomia de tesouraria das autarquias locais. Deste modo, é inegável que os desafios com que os entes locais se deparam são inúmeros e podem, sobremaneira, determinar a sua acção, na medida em que interferem decisivamente com a sua autonomia, maxime financeira (e, de uma forma ou de outra, as suas prerrogativas).

Conhecendo então os suportes em que se ergue a autonomia tributária, os limites que enfrenta por natureza e as exigências com que actualmente se depara, ficamos em condições de enveredar pelos poderes tributários em particular. A consagração constitucional, por si só, não nos faculta uma percepção total do significado autêntico desses poderes, ainda que se revista de uma preponderância inegável. Desde logo, a própria clarificação da noção de poder tributário é imprescindível. Conforme mencionamos devidamente, o poder tributário em sentido estrito e jurídico corresponde ao conjunto de poderes necessários para a criação e a disciplina dos elementos essenciais dos tributos, e é um poder que se situa no plano constitucional, tendo como

parâmetro a CRP e sendo concretizado através da lei ou equiparável. Distingue-se, pois, de realidades como a capacidade tributária activa, a competência tributária ou a titularidade da receita fiscal. Pode, todavia, entender-se que estas realidades se enquadram já numa noção de poder tributário em sentido amplo. A partir daqui, conclui-se que é determinante saber de que forma o legislador acabou por concretizar o poder tributário local, sendo necessário proceder-se a uma análise bipartida – analisar-se, por um lado, o poder de criação de tributos e determinação dos seus elementos essenciais, e, por outro lado, o poder de gestão ou administração dos tributos, em particular os poderes de liquidação e cobrança.

Relativamente ao primeiro, destaca-se desde logo o princípio da reserva de lei que preside à criação de impostos. De facto, às autarquias locais está vedado o poder de criação de impostos, que cabe à Assembleia da República ou ao Governo (este, mediante autorização legislativa da Assembleia da República). Daqui se infere, de imediato, que o poder das autarquias no que concerne à criação de tributos fica desde logo fortemente limitado. Não obstante, as autarquias locais têm poder para criar taxas, nos termos do RGTAL. A este nível, os entes locais dispõem de alguma margem de liberdade para a criação deste tipo tributário, fixando inclusivamente os seus elementos essenciais. Contudo, também no que concerne à criação de taxas, as autarquias vêm a sua actuação balizada pelo princípio da precedência de lei, que exige para o exercício do poder regulamentar a existência de uma lei prévia anterior, devendo os regulamentos indicar expressamente as leis que visam regulamentar. Ainda quanto ao poder de criação de tributos e à definição dos seus elementos substanciais, cumpre referir que as suas escassas concretizações nos vários tipos tributários locais. Assim, às autarquias locais caberá fixar a taxa de IMI, dentro do intervalo previsto na lei, bem como adoptar algumas medidas de cariz urbanístico e ambiental, através da faculdade de definirem certas áreas territoriais em que poderão majorar a taxa a aplicar ou reduzi-la (cfr. n.ºs 6, 7, 8, 9 e 12 do artigo 112.º do CIMI). Quanto à derrama, poderão também os municípios determinar a taxa, dentro do limite que a lei estabelece. Por fim, quanto aos benefícios fiscais e isenções, o artigo 16.º da LFL limita-se a estabelecer que os municípios poderão conceder benefícios fiscais e isenções, fazendo depender tal poder da existência de uma lei que defina os termos e condições de tal atribuição. Ora, na verdade, tal previsão acaba por levar a um espaço vazio, podendo assim questionar-se um eventual constrangimento dos poderes tributários dos municípios.

No que concerne aos poderes de gestão ou administração, e em particular aos poderes de liquidação e cobrança, resulta desde logo que o IMI, o IMT, o IUC, a derrama e os encargos de mais-valias têm a sua gestão entregue à administração central, sendo a autarquia local apenas titular da receita proveniente da sua cobrança. Nalguns casos, o município assume apenas algumas tarefas de fiscalização da aplicação do tributo. Verifica-se assim que a grande maioria dos tipos tributários locais são geridos pela administração central, desenvolvendo-se a relação jurídica tributária, verdadeiramente, entre o Estado e o sujeito passivo. Não há, portanto, qualquer intervenção da administração local, particularmente dos municípios. O que sobressai, nestes casos, é então a titularidade da receita arrecadada, que reverte para os municípios. Deste modo, considera-se que a relação estabelecida entre as autarquias locais e o Estado é uma relação jurídica pública de crédito, regulada pelo direito financeiro, não se assumindo como uma relação jurídica fiscal.

Ao falar-se de poderes tributários locais não poderia deixar de se introduzir na discussão o controverso nº 4 do artigo 26.º da LFL, que prevê uma dedução à colecta a favor dos sujeitos passivos domiciliados no município que delibere uma percentagem de participação no IRS inferior a 5% ou, simplesmente, não proceda a qualquer deliberação e, portanto, abdique totalmente desta percentagem. Na verdade, a discussão passará pela dimensão fiscal ou financeira que se atribua a tal norma e as consequências serão, portanto, diversas num ou noutro caso. No entanto, os dois entendimentos distintos convergem na conclusão de que se está perante um alargamento dos poderes tributários das autarquias locais.

Como forma de terminar a abordagem dos poderes tributários locais, consideramos pertinente que se suscite a questão, sempre controversa, do possível alargamento desses poderes e se traga para a discussão um dos seus principais argumentos de defesa: a legitimação democrática da autonomia financeira local. De facto, não há dúvidas de que uma maior responsabilização político-financeira dos entes locais perante a sua comunidade pode incrementar a racionalização da decisão financeira local, reduzindo-se proporcionalmente as transferências estaduais. Implementa-se assim um maior controlo da decisão financeira, que inexistente num sistema de financiamento baseado essencialmente nas transferências do Orçamento de Estado. Estas considerações poderão assumir-se particularmente importantes no que respeita ao sistema de financiamento local português e tendo em conta as características do seu sector público administrativo, marcadamente centralizado. Com efeito, o sistema de financiamento

local português, de uma forma geral, revelando quase uma situação de paridade entre as receitas tributárias e as transferências estaduais, pode considerar-se propício ao desenvolvimento daquilo que comumente se designa por “*finanças parasitárias*”. Encontram-se desta forma variados motivos que podem e devem impulsionar uma indagação séria e coerente sobre a actual concretização dos poderes tributários, bem como da eventualidade de estes serem mais amplamente concretizados.

Da perspectiva comparada que se expôs, através do caso espanhol, retiraram-se também interessantes conclusões. Desde logo, resultou a semelhança com o ordenamento jurídico português no que concerne à atribuição do poder para estabelecer tributos, que cabe ao Estado, vigorando assim um princípio de reserva de lei nesta matéria. Relativamente à estruturação do sistema tributário espanhol, verificou-se que este se organiza a partir de duas categorias de impostos: os obrigatórios e os facultativos ou voluntários. Característica distintiva do sistema tributário espanhol é ainda a forma como se manifesta e organiza o seu poder regulamentar no que respeita aos tributos. Na verdade, as autarquias locais espanholas podem elaborar “*ordenanzas fiscales*”, manifestação directa do seu poder regulamentar que regula particularmente os recursos tributários. Podem, portanto, ser designados de regulamentos tributários, que assumem, aliás, um carácter garantístico particular, uma vez que a sua aprovação e modificação estão sujeitas a um procedimento reforçado. No que diz respeito aos tributos locais e às manifestações do poder tributário dos entes locais, pode dizer-se que, não obstante na maioria dos casos a gestão do imposto ser repartida com a administração estadual, pode considerar-se que as autarquias locais espanholas sempre dispõem de mais prerrogativas do que as autarquias locais portuguesas.

A investigação teve o seu epílogo com a abordagem sobre as várias receitas tributárias locais. Deste modo, começou por expor-se os vários tipos tributários locais e proceder-se à sua breve caracterização, salientando-se os aspectos mais pertinentes para este estudo. Resultou daí a constatação de que o IMI é, de entre os impostos directos, o que assume maior relevo, representando o produto da sua cobrança mais de metade da receita resultante do IMT. Por sua vez, o IMT tem vindo a traçar um trajecto descendente no significado das receitas tributárias locais, o que poderá ter estado na base da opção consagrada na nova LFL, que prevê a sua extinção. Relativamente às taxas locais, continuam a assumir um papel relevante na arrecadação de receita, não admirando assim que a doutrina e jurisprudência lhe confiram largo tratamento. Na verdade, a distinção entre a taxas e o imposto continua a ser amplamente tratada pela

jurisprudência, suscitando-se, não raras vezes, a questão de saber se determinadas taxas não se assumirão como verdadeiros impostos e, assim, a sua criação pelas autarquias locais estaria vedada. Por fim, para se tentar ilustrar adequadamente o peso das receitas tributárias nos orçamentos municipais, levou-se a cabo uma breve comparação entre documentos previsionais de quatro municípios (dois de grande dimensão e dois de média dimensão). Dessa análise resultou que o peso das receitas tributárias é distinto consoante a dimensão dos municípios, verificando-se uma prevalência das transferências estaduais nos municípios de média dimensão e uma maior percentagem de receitas tributárias nos municípios de grande dimensão. Poderá, porventura, daqui deduzir-se uma certa independência económica por parte dos municípios maiores, enquanto os de média dimensão poderão remeter para uma situação de dependência das receitas derivadas.

A investigação que agora termina não teve como intuito primordial a apresentação de soluções inovadoras no que respeita à autonomia tributária local. O objectivo essencial foi trazer à discussão todos os aspectos pertinentes e importantes para que a indagação fosse completa e acurada, dentro dos possíveis. Tratou-se, sobretudo, de saber o “*estado da arte*” da autonomia tributária local. Deste modo, as conclusões que se obtiveram, e que fomos, directa ou indirectamente, avançando, procuraram sempre responder a esse desiderato. Importa agora, então, expor, clara e sucintamente, as principais conclusões retiradas desta investigação:

1- A autonomia financeira local, pressuposto essencial da existência das autarquias locais, coloca-se actualmente no centro da controvérsia no que toca à autonomia local. Na verdade, a crise hodierna da autonomia local situa-se no plano financeiro, e já não no plano dos conceitos.

2- Deste modo, a autonomia tributária, sendo uma das mais vincadas expressões da autonomia financeira, estará, portanto, também envolvida na controvérsia, deparando-se com inúmeros desafios e exigências.

3- As autarquias locais inserem-se na Administração Autónoma do Estado e são o reflexo de uma organização administrativa que se estrutura de acordo com o princípio da descentralização, que se consubstancia na atribuição de poderes públicos a entidades-infra-estaduais. É possível falar-se, assim, de um Estado descentralizado, num plano estritamente jurídico.

4- Num plano político-administrativo, a afirmação da descentralização já não é tão categórica. Assim, refira-se que o Estado português, não obstante a consagração explícita da autonomia local e do princípio da descentralização administrativa, assume-se como um Estado de cunho marcadamente centralizador. Com efeito, as despesas locais representam apenas 7,2% do PIB, valor relativamente baixo quando comparado com valores de outros países da União Europeia.

5- Essa característica acaba por se reflectir no próprio sistema de financiamento local, observando-se que os municípios portugueses, de uma forma geral, dependem significativamente das transferências estaduais.

6- A evolução do sistema de financiamento local conduz ao mesmo sentido, na medida em que se observou um progressivo aumento dos mecanismos de perequação financeira, que se tornaram, para além de numerosos, cada vez mais complexos.

7- O regime de financiamento local recentemente posto em vigor, não significando uma mudança de paradigma, veio reduzir, de uma forma geral, as receitas tributárias (extinção do IMT e transferência de parte do IMI para freguesias) e as transferências estaduais (redução do FEF para 19,5%) dos municípios.

8- A nova LFL revela ainda a manifesta preocupação do alcance da consolidação orçamental, seja através da efectiva coordenação das autarquias locais com a administração central, através do alargamento do perímetro autárquico para efeitos de avaliação da sustentabilidade financeira das autarquias ou através da criação de um sistema de alertas precoces para detectar situações de desvio orçamental e prevenir situações de desequilíbrio financeiro.

9- Os novos desafios das autarquias locais advêm ainda da LEO e da LCPA, que introduzem na ordem jurídica portuguesa importantes princípios orçamentais (LEO) e relevantes componentes de rigor e bom senso financeiro (LCPA) que, não obstante se revelarem de extrema importância, vêm cercear a autonomia financeira autárquica, de uma forma geral.

10- A explícita consagração constitucional da autonomia tributária não faculta uma percepção integral do significado autêntico desses poderes, sendo decisivo saber de que modo o legislador acabou por concretizar o poder tributário local.

11- No ordenamento jurídico português, as manifestações mais evidentes dos poderes tributários das autarquias locais residem no poder de criação de tributos e determinação dos seus elementos essenciais e na titularidade da receita tributária por parte dos entes locais.

12- O poder conferido às autarquias locais para criarem tributos e determinarem os seus elementos essenciais assume-se diminuto tendo em conta o princípio de reserva de lei em relação à criação de impostos e definição dos seus elementos substanciais. Efectivamente, apenas a Assembleia da República ou o Governo poderão legislar sobre tal matéria. Também em matéria de criação de taxas locais as autarquias vêm a sua actuação balizada pelo princípio da precedência de lei, não podendo regulamentar matérias que não estão reguladas numa lei prévia anterior.

13- Na maioria dos casos, os tipos tributários locais são da gestão da administração central, apenas cabendo às autarquias locais a titularidade da receita tributária. Assim, nestes casos, a relação jurídica que se estabelece entre a administração local e o Estado é apenas uma relação de direito financeiro (relação jurídica pública de crédito) e não uma relação jurídica tributária. De facto, a relação jurídica tributária existente é aquela que se estabelece entre a administração central e o sujeito passivo.

14- Independentemente da dimensão (fiscal ou financeira) que se atribua à norma do n.º 4 do artigo 26.º da LFL, constata-se que a medida aí prevista consubstancia um alargamento dos poderes tributários das autarquias locais.

15- Um dos principais argumentos a favor do alargamento dos poderes tributários locais será certamente a legitimação democrática da autonomia financeira que assim se incrementa. Uma maior responsabilização das autarquias locais resultará provavelmente numa maior racionalização da decisão financeira local, reduzindo-se proporcionalmente as transferências estaduais. Haverá assim um maior controlo democrático das decisões financeiras autárquicas que não se verifica num sistema baseado essencialmente em transferências estaduais.

16- O sistema de financiamento local evidencia uma certa paridade entre as receitas tributárias e as transferências estaduais e esse panorama propicia, ou pode propiciar, o desenvolvimento de uma situação de “finanças parasitárias”.

17- No que concerne às receitas tributárias, o IMI é o imposto que assume maior relevo, representando quase o dobro da receita de IMT. Verifica-se, assim, que a tributação local depende decisivamente da tributação do património.

18- As taxas locais continuam a assumir um papel relevante na arrecadação de receita, sendo-lhe inclusivamente conferido largo tratamento pela doutrina e jurisprudência. Na verdade, a distinção entre a taxa e o imposto continua a ser amplamente tratada, residindo a principal questão no facto de se saber se determinadas taxas não se assumirão verdadeiramente como impostos e, assim, a sua criação pelas autarquias locais estaria vedada.

19- Relativamente ao peso das receitas tributárias nos orçamentos municipais, após a abreviada análise aos instrumentos previsionais de alguns municípios, verifica-se que a tendência é distinta consoante a dimensão do município. Assim, nos municípios de média dimensão é evidente uma prevalência das transferências estaduais, enquanto nos municípios de grande dimensão as receitas tributárias assumem maior relevo. Deduz-se, assim, uma certa independência económica dos municípios de maior dimensão, e uma dependência das receitas derivadas (transferências estaduais) por parte dos municípios de média dimensão.

20- Em suma, pode afirmar-se, indubitavelmente, que o quadro factual e legal actual evidencia novos desafios e novas exigências para a autonomia tributária local, o que deverá desencadear um debate sério e alargado sobre a necessidade de uma nova concretização da autonomia financeira local e, conseqüentemente, da autonomia tributária. Para tal, não poderá deixar de se ter em conta as diferentes características dos municípios, bem como as especificidades do sector público administrativo português, em particular a sua natureza marcadamente centralizadora.

6. Bibliografia

ALEXANDRINO, José de Melo, *A administração local autónoma: situação actual e propostas de reforma apresentadas na sequência do Memorando da Troika*, in *Direito Regional e Local*, nº 18, Abril/Junho de 2012

BALEIRAS, Rui Nuno, *Finanças das Autarquias Locais*, Lisboa: Universidade Nova de Lisboa - Faculdade de Economia, 1994.

BAPTISTA MACHADO, João, *Participação e descentralização. Democratização e Neutralidade na Constituição de 76*, Coimbra: Almedina, 1982.

BUCHANAN, James M., *Public finance in democratic process: fiscal institutions and individual choice*, Chapel Hill: The University of North Carolina Press, XIV, 1987.

BUCHANAN, James e **MUSGRAVE**, Richard, *Public finance and public choice: two contrasting visions of the State*, Cambridge: The MIT Press, 2000.

CABRAL, Nazaré da Costa, *Relações Financeiras entre o Estado e as Autarquias Locais (Breves notas a propósito da experiência portuguesa recente)*, in *Estudos em memória do Professor Doutor J.L. Saldanha Sanches*, volume II, Coimbra Editora, 2011.

CALVO ORTEGA, Rafael, *Curso de derecho financiero y tributario*, 13ª ed., Cizur-Menor, Civitas, 2009.

CAMPOS, Diogo Leite de, **RODRIGUES**, Benjamim Silva, **LOPES DE SOUSA**, Jorge, *Lei Geral Tributária: comentada e anotada*, 2ª edição, revista e aumentada, Lisboa: Vislis, 2000.

CARREIRA, Henrique Medina, *Portugal, a União Europeia e o Euro: Ensaio sobre a tributação e a despesa pública*, Lisboa: Fisco, 2001

CARVALHO, João Baptista da Costa, *Os Municípios portugueses: análise financeira e cumprimento da Lei das Finanças Locais*, in *Direito Regional e Local*, nº 06, Abril/Junho de 2009.

CARVALHO, João, **FERNANDES**, Maria José, **CAMÕES**, Pedro, **JORGE**, Susana, *Anuário Financeiro dos Municípios Portugueses 2010*, 2ª edição, Edições OTOC, 2012.

CARVALHO, Joaquim dos Santos, *O Processo Orçamental das Autarquias Locais*, Coimbra: Almedina, 1996.

CATARINO, João Ricardo, *Princípios de Finanças Públicas*, Almedina, 2011.

_____, *Para uma teoria política do tributo*, Lisboa: Centro de Estudos Fiscais, Ministério das Finanças, 1999.

_____, *A concorrência fiscal inter-regiões no Quadro Europeu*, Ciência e Técnica Fiscal, nº 402.

COSTA, José da Silva, *Fundamentação económico-financeira das taxas municipais*, in Os 10 anos de investigação do CIJE, coord. Glória Teixeira e Ana Sofia Carvalho, Almedina, 2010.

CRUZ, José Neves, *Economia e Política: uma abordagem dialéctica da escolha pública*, Coimbra Editora, 2008.

CUNHA, Jorge Correia, **SILVA**, Patrícia, *Finanças locais e consolidação orçamental em Portugal*, Boletim Económico, Banco de Portugal, Março 2002.

EMMERSON, Carl, *Attitudes to local tax and spending*, London: Institute for Fiscal Studies, 1998.

FERNANDES, António Teixeira, *Poder autárquico e poder regional*, Porto: Brasília Editora, 1997.

FERREIRA, Eduardo Paz, *Sobre a constitucionalidade da Lei das Finanças Locais*, in Estudos de homenagem ao Prof. Doutor Jorge de Figueiredo Dias, coord. Manuel da Costa Andrade, Maria João Antunes, Susana Aires de Sousa, volume 4, Coimbra Editora, 2009.

_____, Problemas de descentralização financeira, in Revista da Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa, volume XXXVIII, nº 1, Coimbra Editora.

FISHER, Ronald, *State and local public finance*, 3ª ed., Thomson/South-Western, 2007.

FOLQUE, André, *A tutela administrativa nas relações entre o Estado e os municípios (condicionalismos constitucionais)*, Coimbra Editora, 2004.

FREITAS DO AMARAL, Diogo, *Curso de Direito Administrativo*, 3ª ed., Volume I, Coimbra: Almedina, 2008.

_____, *Curso de Direito Administrativo*, Volume II, Coimbra: Almedina, 2008.

GOMES, Noel, *A lei dos compromissos e dos pagamentos em atraso – âmbito subjectivo e principais obrigações*, in *Direito Regional e Local*, nº 19, Julho/Setembro de 2012.

GOMES CANOTILHO, J.J., **MOREIRA**, Vital, *Constituição da República Portuguesa Anotada*, Volumes I e II, Coimbra: Coimbra Editora, 2007.

GONÇALVES, José Renato, *As finanças das autarquias locais e os incentivos fiscais ao interior*, in *Estudos em memória do Professor Doutor J.L. Saldanha Sanches*, volume III, Coimbra Editora, 2011.

JARA, Isaac M., **SILVA**, Elena Manzano, *Estudios jurídicos sobre la Hacienda local*, Barcelona: Bosch, 2012.

MARTINS, Maria d'Oliveira, *Lições de Finanças Públicas e Direito Financeiro*, 2ª ed., Coimbra: Almedina, 2012.

MATIAS, Vasco, *Contributo para o estudo das finanças municipais em Portugal*, Comissão e Coordenação da Região Centro, Coimbra, 1987.

_____, *Sistemas fiscais das autarquias: estudo comparado dos impostos locais nos países da CEE: análise da Lei das Finanças Locais Portuguesa (Lei nº 1/87)*, Lisboa: Rei dos Livros, 1987.

McNUTT, Patrick, *The economics of Public Choice*, Cheltenham: Edward Elgar, 1996.

MIRANDA, Jorge, *Manual de Direito Constitucional, Tomo III*, Coimbra: Coimbra Editora, 2004.

MIRANDA, Jorge, **MEDEIROS**, Rui, *Constituição Portuguesa anotada*, 2ª edição, Tomo III, Coimbra: Wolters Kluwer Portugal, 2010.

MUSGRAVE, Richard, *The theory of Public Finance: a study in public economy*, Tokyo: McGraw Hill Kogakusha.

MUSGRAVE, Richard, **MUSGRAVE, Peggy**, *Finanças Públicas: teoria e prática*, tradução de Carlos Alberto Primo Braga, *Finanças Públicas*, São Paulo: Editora Campus, 1980.

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

___, *Contratos fiscais: reflexões acerca da sua admissibilidade*, Coimbra: Coimbra Editora, 1994.

___, *Contratos fiscais lato sensu e impostos de receita municipal*, Cadernos de Justiça Administrativa, 11, Setembro/Outubro, 1998.

___, *Direito Fiscal*, 4ª ed. (reimpressão), Coimbra: Almedina, 2007.

___, *O dever fundamental de pagar impostos: contributo para a compreensão do estado fiscal contemporâneo*, Coimbra: Almedina, 1998.

___, *Por uma liberdade com responsabilidade – Estudos sobre direitos fundamentais*, Coimbra Editora, 2007.

___, *Por um Estado Fiscal Suportável: estudos de direito fiscal, volumes I e II*, Coimbra: Almedina, 2005.

NABAIS, José Casalta, **SILVA**, Suzana Tavares da, *Sustentabilidade fiscal em tempos de crise*, Coimbra: Almedina, 2011.

NEVES, Maria José L. Castanheira, *Governo e administração local*, Coimbra Editora, Coimbra, 2004

OATES, Wallace E., *Fiscal Federalism*, Cheltenham: Edward Elgar, 2011.

OLIVEIRA, António Cândido de, *Direito das Autarquias Locais*, Coimbra: Coimbra Editora, 1993.

___, *Debate sobre a reforma da administração local em Portugal: um breve contributo*, in *Direito Regional e Local*, nº16, Outubro/Dezembro de 2011.

OLIVEIRA MARTINS, Guilherme W., *A despesa fiscal e o orçamento do Estado no ordenamento jurídico português*, Almedina, 2004.

PALMA, Clotilde Celorico, *Da evolução do conceito de capacidade contributiva*, *Ciência e Técnica Fiscal*, nº 402.

PAVÉS, Maria José Fernandez (coord.), *La función tributaria local*, 1ª ed., Madrid: La Ley, 2012.

PEREIRA, Paulo Trigo, *Economia e Finanças Públicas – Da teoria à prática*, 2ª edição, Almedina.

_____, *Portugal: dívida pública e défice democrático*, Lisboa: FFMS, 2012

PÉREZ ROYO, Fernando, *Derecho Financiero y Tributario: parte general*, 20ª ed., Madrid, Civitas, 2010.

PIRES, José Maria Fernandes, *Lições de Impostos sobre o Património e do Selo*, 2ª edição, Almedina, 2012.

PRIETO, Luis María Cazorla, *Derecho Financiero y Tributario (Parte General)*, Navarra: Aranzadi.

PRIMAZ, Miguel, *As garantias tributárias no Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais*, in *Direito Regional e Local*, nº 04, Outubro/Dezembro de 2008.

QUERALT, Juan Martín, Serrano, Carmelo L., López, José M. Terejizo, Ollero, Gabriel Casado, *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, 20ª ed., Madrid: Tecnos, 2009.

QUERALT, Juan Martín, SERRANO, Carmelo Lozano, BLANCO, Francisco Poveda, *Derecho Tributario*, 11ª ed., Navarra: Aranzadi, 2006.

REBELO, Marta, *Descentralização e justa repartição de recursos entre o Estado e as Autarquias Locais*, Coimbra: Almedina, 2007

_____, *O sistema europeu de contas nacionais e regionais (SEC 95) como limite à iniciativa económica pública*, *Revista do Tribunal de Contas*, nº 39 – Janeiro/Junho, 2003

___, *A Reforma do Sistema de Financiamento Local*, in 30 Anos de Poder Local na Constituição de República Portuguesa (Ciclo de Conferências), Braga, 2006.

ROCHA, Joaquim Freitas da, *A caminho de um federalismo fiscal? Contributo para um estudo das relações financeiras e tributárias entre sujeitos públicos nos ordenamentos compostos*, in Estudos em Comemoração do 10º aniversário da Licenciatura em Direito na Universidade do Minho, coord. António Cândido Oliveira, Coimbra: Almedina, 2004.

___, *A lei dos compromissos e dos pagamentos em atraso (breve enquadramento)*, in Direito Regional e Local, nº 18, Abril/Junho de 2012.

___, *Da perequação financeira em referência aos Entes locais – Contornos de um enquadramento jurídico-normativo*, in 30 anos de Poder Local na Constituição da República Portuguesa (Ciclo de Conferências), Braga, 2007.

___, *Direito Financeiro Local (Finanças Locais)*, Braga: CEJUR – Centro de Estudos Jurídicos do Minho, 2009.

___, *Lições de procedimento e processo tributário*, 4ª ed., Coimbra: Coimbra Editora, 2011.

___, *O sistema financeiro local português (considerações analíticas)*, in Direito Regional e Local, nº 09, Janeiro/Março de 2010.

ROCHA, Joaquim Freitas da, **GOMES**, Noel, **SILVA**, Hugo Flores da, *Lei dos compromissos e dos pagamentos em atraso*, Coimbra Editora, 2012.

SÁ GOMES, Nuno, *Tributação do Património, lições proferidas no 1º curso de pós-graduação em direito fiscal na Faculdade de Direito da Universidade do Porto*, Coimbra: Almedina, 2005.

SÁEZ, Antonio José Sánchez, *Descentralización y subsidiariedad: hacia una nueva configuración del Estado*, Sevilla: Instituto Andaluz de Administración Pública, 2005.

SALDANHA SANCHES, J.L., *Manual de Direito Fiscal*, 3ª ed., Coimbra: Coimbra Editora, 2007.

___, Poderes tributários dos municípios e legislação ordinária, *Fiscalidade* 6, Abril de 2001.

___, *Do acto à relação: o direito fiscal entre o procedimento administrativo e a teoria geral das obrigações*, in Estudos de homenagem ao Prof. Doutor Inocêncio Galvão Teles, vol. I, Coimbra, 2003.

SANTOS, António Carlos dos (coord.), *A fiscalidade como instrumento de recuperação económica*, Porto: Vida Económica, 2011.

SILVA, Suzana Tavares da, *As Taxas e a coerência do Sistema Tributário*, Coleção de Estudos Regionais e Locais, Braga: CEJUR – Centro de Estudos Jurídicos do Minho, 2008.

SOARES MARTINEZ, Pedro, *Direito Fiscal*, 7ª edição, revista e actualizada, Coimbra: Almedina, 1993.

SOUSA FRANCO, António de, *Finanças do sector público. Introdução aos subsectores institucionais*, Lisboa: AAFDL, 1991.

___, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Volumes I e II, 4ª edição, 11ª reimpressão, Coimbra: Almedina, 2003.

TAVARES, José F. F., *Estudos de Administração e Finanças Públicas*, Coimbra: Almedina, 2004.

TEIXEIRA, Glória, *Manual de Direito Fiscal*, Coimbra: Almedina, 2008.

TEIXEIRA, Glória, **CARVALHO**, Ana Sofia, *As finanças locais: estudo comparado – os casos inglês, italiano e espanhol*, in Estudos de homenagem ao Professor Doutor Carlos Ferreira de Almeida, Volume IV, Almedina, 2011.

TEIXEIRA RIBEIRO, J.J., *Lições de Finanças Públicas*, 5ª edição (reimpressão), Coimbra: Coimbra Editora, 1997.

VASQUES, Sérgio, *Regime das taxas locais: introdução e comentário*, Coimbra: Almedina, 2008.

WAGNER, Francisco Sosa, *Manual de Derecho Local*, 4ª ed., Editorial Aranzadi, 1999.

ZBYSZEWSKI, João Paulo, *O financiamento das autarquias locais portuguesas*,
Coimbra: Almedina, 2006.

7. Referências Jurisprudenciais

- **Jurisprudência portuguesa**

Supremo Tribunal Administrativo:

Acórdão de 14 de Maio de 2003, Processo nº 030/03, in *www.dgsi.pt*

Acórdão de 13 de Abril de 2005, Processo nº 01339/04, in *www.dgsi.pt*

Acórdão de 2 de Fevereiro de 2011, Processo nº 0909/10, in *www.dgsi.pt*

Acórdão de 29 de Fevereiro de 2012, Processo nº 0133/11, in *www.dgsi.pt*

Acórdão de 2 de Maio de 2012, Processo nº 0234/12, in *www.dgsi.pt*

Acórdão de 13 de Março de 2013, Processo nº 01408/12, in *www.dgsi.pt*

Tribunal Constitucional:

Acórdão nº 277/86, Processo nº 9/84, in *www.tribunalconstitucional.pt*

Acórdão nº 452/87, Processo nº 28/86, in *www.tribunalconstitucional.pt*

Acórdão nº 361/91, Processo nº 68/91, in *www.tribunalconstitucional.pt*

Acórdão nº 313/92, Processo nº 435/91, in *www.tribunalconstitucional.pt*

Acórdão nº 432/93, Processo nº 420/93, in *www.tribunalconstitucional.pt*

Acórdão nº 357/99, Processo nº 1005/98, in *www.tribunalconstitucional.pt*

Acórdão nº 4/2000, Processo nº 798/99, in *www.tribunalconstitucional.pt*

Acórdão nº 410/2000, Processo nº 364/99, in *www.tribunalconstitucional.pt*

Acórdão nº 515/2000, Processo nº 46/00, in *www.tribunalconstitucional.pt*

Acórdão nº 107/2003, Processo nº 543/02, in *www.tribunalconstitucional.pt*

Acórdão nº 329/2003, Processo nº 537/2002, in *www.tribunalconstitucional.pt*

Acórdão nº 288/2004, Processo nº 803/03, in *www.tribunalconstitucional.pt*

Acórdão n.º 711/2006, Processo n.º 1067/06, in *www.tribunalconstitucional.pt*

Acórdão n.º 177/2010, Processo n.º 742/09, in *www.tribunalconstitucional.pt*

Acórdão n.º 227/2011, Processo n.º 520/09, in *www.tribunalconstitucional.pt*

- **Jurisprudência espanhola**

Sentença do Tribunal Constitucional n.º 32/1981, in *www.tribunalconstitucional.es*

Sentença do Tribunal Constitucional n.º 170/1989, in *www.tribunalconstitucional.es*

Sentença do Tribunal Constitucional n.º 233/1999, in *www.tribunalconstitucional.es*

Sentença do Tribunal Constitucional n.º 159/2001, in *www.tribunalconstitucional.es*