

PARECER

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

JOSÉ LUÍS SALDANHA SANCHES

JOÃO TABORDA DA GAMA

PARECER DE DIREITO

Sobre a constitucionalidade de normas da Lei das Finanças Locais.

Lisboa, Dezembro de 2006

José Luís Saldanha Sanches
Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa
João Taborda da Gama
Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
X

PLANO

§ 0. NOTA PRÉVIA

§ 1. INTRODUÇÃO

1.1 OS FACTOS

1.2 A QUESTÃO JURÍDICA

1.3 SEQUÊNCIA

§ 2. A TRANSFERÊNCIA PARA AS AUTARQUIAS LOCAIS DE 5% DA COLECTA LÍQUIDA DO IRS

§ 3. A LEGITIMAÇÃO DEMOCRÁTICA DA AUTONOMIA FINANCEIRA LOCAL

§ 4. CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E AUTONOMIA FINANCEIRA LOCAL

§ 5. CONCLUSÕES

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
jo

PARECER

§ 0. Nota prévia

O Senhor Secretário de Estado Adjunto e da Administração Local solicitou-nos parecer sobre a constitucionalidade dos artigos 19, n.º 1, al. c) e artigo 20.º do Decreto da Assembleia da República n.º 93/X (que contém a Lei das Finanças Locais enviada pela Assembleia da República para promulgação pelo Senhor Presidente da República, que, não obstante ainda não estar em vigor, referiremos, doravante, apenas como Lei das Finanças Locais).

O presente parecer foi solicitado no final do dia 14 de Dezembro de 2006 para estar concluído até ao final do dia 17 de Dezembro de 2006 - foi, portanto, elaborado em três dias. A exiguidade do tempo para a sua elaboração - que se deve ao facto de o procedimento de constitucionalidade que lhe dá origem ter a natureza de urgente - dita a essência necessariamente sucinta da abordagem efectuada, que pode merecer aqui ou ali outro tipo de desenvolvimento que o prazo dado não permitiu fazer.

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

4.
P

Os autores do presente parecer não participaram na elaboração da Lei das Finanças Locais (não integraram, formal ou informalmente, nenhuma comissão ou grupo de trabalho respeitante a esta Lei ou a qualquer outra com ela relacionada). Contudo, desde há muitos anos, muitas vezes demonstraram publicamente (quer em estudos científicos, quer na comunicação social) o apoio a soluções jurídicas deste tipo que propugnem um equilíbrio mais racional do ponto de vista económico, político e jurídico entre os poderes financeiros do Estado e das autarquias locais, que defenda o contribuinte, criando um instrumento político de limitação das despesas locais. Fizeram-no, como se irá dando conta no texto, quer antes de elas surgirem na presente lei, quer depois de elas terem sido vertidas no texto da lei cuja constitucionalidade se analisa.

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
je

§ 1. Introdução

1.1 Os factos

- i. Em 2005, o Governo constituiu uma comissão para a elaboração da Lei das Finanças Locais, que funcionou entre o segundo semestre de 2005 e o primeiro semestre de 2006;
- ii. O Governo apresentou na Assembleia da República uma proposta de Lei das Finanças Locais que continha as normas em análise com a seguinte redacção:

"Artigo 19.º

(Repartição de recursos públicos entre o Estado e os municípios)

1 - A repartição dos recursos públicos entre o Estado e os municípios, tendo em vista atingir os objectivos de equilíbrio financeiro horizontal e vertical, é obtida através das seguintes formas de participação:

- a) Uma subvenção geral determinada a partir do Fundo de Equilíbrio Financeiro (FEF) cujo valor é igual a 25% da média

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
2

aritmética simples da receita proveniente dos impostos sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS), sobre o rendimento das pessoas colectivas (IRC) e sobre o valor acrescentado (IVA);

b) Uma subvenção específica determinada a partir do Fundo Social Municipal (FSM) cujo valor corresponde às despesas relativas às competências transferidas da administração central para os municípios;

c) Uma participação de 2% no IRS dos sujeitos passivos com domicílio fiscal na respectiva circunscrição territorial, calculada sobre a respectiva colecta líquida das deduções previstas no n.º 1 do artigo 78.º do Código do IRS, apurada no penúltimo ano relativamente ao qual a Lei do Orçamento do Estado se refere;

d) Uma participação variável até 3% no IRS, definida nos termos do artigo 20.º

2 - A receita dos impostos a que se referem as alíneas a) e b) do número 1 é a que corresponde à receita líquida destes impostos no penúltimo ano relativamente àquele a que o Orçamento do Estado se refere, excluindo:

a) a participação referida na alínea c) do número anterior;

b) no que respeita ao IVA, a receita consignada, de carácter excepcional ou temporário, a outros subsectores das administrações públicas.

3 - Para efeitos do disposto no número anterior, entende-se por receita líquida o valor inscrito no mapa de execução orçamental,

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
r

segundo a classificação económica, respeitante aos serviços integrados.

4 - Para efeitos do disposto na alínea c) do n.º 1, considera-se como domicílio fiscal o do sujeito passivo identificado em primeiro lugar na respectiva declaração de rendimentos.

Artigo 20.º

(Participação variável no IRS)

1 - Os municípios têm direito, em cada ano, a uma participação variável até 3% no IRS dos sujeitos passivos com domicílio fiscal na respectiva circunscrição territorial, relativo aos rendimentos do ano imediatamente anterior, calculada sobre a respectiva colecta líquida das deduções previstas no n.º 1 do artigo 78.º do Código do IRS.

2 - A participação referida no número anterior depende de deliberação sobre a percentagem de IRS pretendida pelo município, a qual deve ser comunicada por via electrónica pela respectiva câmara municipal à Direcção-Geral dos Impostos, até 31 de Dezembro do ano anterior àquele a que respeitam os rendimentos”.

- iii. No âmbito do procedimento parlamentar, a proposta de lei do Governo sofreu algumas alterações, nomeadamente no que concerne aos normativos em análise, que passaram a ter a

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Tabora da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
JK

seguinte redacção, que é a redacção enviada para promulgação:

"Artigo 19.º

Repartição de recursos públicos entre o Estado e os municípios

1 - A repartição dos recursos públicos entre o Estado e os municípios, tendo em vista atingir os objectivos de equilíbrio financeiro horizontal e vertical, é obtida através das seguintes formas de participação:

a) Uma subvenção geral determinada a partir do Fundo de Equilíbrio Financeiro (FEF) cujo valor é igual a 25,3% da média aritmética simples da receita proveniente dos impostos sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS), sobre o rendimento das pessoas colectivas (IRC) e sobre o valor acrescentado (IVA);

b) Uma subvenção específica determinada a partir do Fundo Social Municipal (FSM) cujo valor corresponde às despesas relativas às atribuições e competências transferidas da administração central para os municípios;

c) Uma participação variável de 5% no IRS, determinada nos termos do artigo 20.º, dos sujeitos passivos com domicílio fiscal na respectiva circunscrição territorial, calculada sobre a respectiva colecta líquida das deduções previstas no n.º 1 do artigo 78.º do Código do IRS.

2 - A receita dos impostos a que se refere a alínea a) do número anterior é a que corresponde à receita líquida destes impostos no penúltimo ano relativamente àquele a que o Orçamento do Estado se refere, excluindo:

a) A participação referida na alínea c) do número anterior;

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
JK

- b) No que respeita ao IVA, a receita consignada, de carácter excepcional ou temporário, a outros subsectores das administrações públicas.
- 3 - Para efeitos do disposto no número anterior, entende-se por receita líquida o valor inscrito no mapa de execução orçamental, segundo a classificação económica, respeitante aos serviços integrados.
- 4 - Para efeitos do disposto na alínea c) do n.º 1, considera-se como domicílio fiscal o do sujeito passivo identificado em primeiro lugar na respectiva declaração de rendimentos.

Artigo 20.º

Participação variável no IRS

- 1. 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 n.º 1 do artigo 78.º do Código do IRS.
- 2. A participação referida no número anterior depende de deliberação sobre a percentagem de IRS pretendida pelo município, a qual deve ser comunicada por via electrónica pela respectiva câmara municipal à Direcção-Geral dos Impostos, até 31 de Dezembro do ano anterior àquele a que respeitam os rendimentos.
- 3. A ausência da comunicação a que se refere o número anterior ou a recepção da comunicação para além do prazo aí estabelecido equivale à falta de deliberação.

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
K

4. Caso a percentagem deliberada pelo município seja inferior à taxa máxima definida no n.º 1, o produto da diferença de taxas e a colecta líquida é considerado como dedução à colecta do IRS, a favor do sujeito passivo, relativo aos rendimentos do ano imediatamente anterior àquele a que respeita a participação variável referida no n.º 1, desde que a respectiva liquidação tenha sido feita com base em declaração apresentada dentro do prazo legal e com os elementos nela constantes.
 5. A inexistência da dedução à colecta a que se refere o número anterior não determina, em caso algum, um acréscimo ao montante da participação variável apurada com base na percentagem deliberada pelo município.
 6. Para efeitos do disposto no presente artigo, considera-se como domicílio fiscal o do sujeito passivo identificado em primeiro lugar na respectiva declaração de rendimentos.
 7. O produto da participação variável no IRS é transferido para os municípios até ao último dia útil do mês seguinte ao do respectivo apuramento pela Direcção-Geral dos Impostos.”
-
- iv. A Lei das Finanças Locais foi aprovada e enviada para promulgação pelo Senhor Presidente da República;
 - v. No dia 14 de Dezembro de 2006, o Senhor Presidente da República requereu ao Tribunal Constitucional a apreciação da conformidade constitucional dos artigos 19.º, n.º 1, al. c) e 20.º do Decreto 93/X da Assembleia da República, que contém a Lei das Finanças Locais;

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Tabor da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
JK

vi. Em resumo, o Senhor Presidente da República apresentou as suas dúvidas quanto à constitucionalidade do referido preceito do seguinte modo:

- a. O Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) é nacional e não local, e incide sobre o rendimento global do agregado familiar¹;
- b. A Lei das Finanças Locais prevê um recurso que permite “sujeitos passivos do IRS poderem ser tributados de forma diferente, assentando essa diferença, não na respectiva capacidade contributiva, mas no critério do seu domicílio fiscal”²;
- c. Esta “modelação da incidência do IRS” afronta o princípio da capacidade contributiva na medida em que a nova variante de dedução à colecta, radicada no critério do domicílio fiscal, nada aparenta

¹ Pedido de apreciação da constitucionalidade do Senhor Presidente da República, ponto 1.

² Pedido de apreciação da constitucionalidade do Senhor Presidente da República, ponto 3.

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
K

ter a ver com os pressupostos estruturantes dos abatimentos à colecta”³, permitindo que duas pessoas com a mesma capacidade contributiva paguem quantias de imposto diferentes e que um sujeito passivo com mais capacidade contributiva pague menos imposto do que outro com menos⁴;

- d. Este sistema permite assim uma violação do princípio da capacidade contributiva pela possibilidade de *“deduções à colecta variáveis de município para município, determinadas discricionariamente pelos respectivos órgãos autárquicos em favor dos contribuintes que neles se encontrem domiciliados fiscalmente”*⁵;
- e. Aponta-se também que este sistema carece de um *“fundamento material razoável”* e

³ Pedido de apreciação da constitucionalidade do Senhor Presidente da República, ponto 21.

⁴ Pedido de apreciação da constitucionalidade do Senhor Presidente da República, pontos 13 e 14.

⁵ Pedido de apreciação da constitucionalidade do Senhor Presidente da República, ponto 14 b).

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Tabora da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
8

que pode ser manipulado para a obtenção de vantagens fiscais⁶;

- f. Para além do princípio da capacidade contributiva, alega-se que o sistema em causa pode também afrontar o princípio da igualdade, uma vez que ninguém deverá ser discriminado por critério "aleatórios, arbitrários e materialmente não fundados, como o do território ou circunscrição municipal onde se encontre fiscalmente domiciliado"⁷;
- g. Por último, sustenta que o princípio da capacidade contributiva "reclama para os impostos nacionais um critério unitário de tributação", que deriva também do artigo 104, n.º 1 da CRP, pelo que o sistema proposto nas normas analisadas violaria o princípio do estado unitário previsto no artigo 6.º, n.º 1 da CRP.

⁶ Pedido de apreciação da constitucionalidade do Senhor Presidente da República, ponto 15.

⁷ Pedido de apreciação da constitucionalidade do Senhor Presidente da República, ponto 21.

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
r

1.2 A questão jurídica

A questão jurídica que resulta da factualidade atrás descrita, e tal como foi delimitada para o presente parecer, prende-se com saber se o mecanismo criado pela nova Lei das Finanças Locais para financiar os municípios, quando cria a possibilidade de as autarquias locais não aproveitarem a transferência de verbas do Estado na totalidade, recorrendo para isso a uma desoneração de certos contribuintes, contende com o princípio constitucional da capacidade contributiva, da igualdade ou do estado unitário.

A resposta a esta questão não pode ser feita sem um enquadramento que procure explicitar, de forma tão clara quanto possível, as opções do legislador em matéria de finanças locais. Só assim podemos localizar a questão no seu âmbito principal: o das relações financeiras entre o Estado e as autarquias locais, e a liberdade de conformação legislativa do modo de afectação de recursos financeiros escassos a uma entidade infra-estadual.

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
r

1.3 Sequência

O presente parecer começará por analisar o mecanismo de participação variável das autarquias locais no IRS, explicitando o seu funcionamento como modo possível de conceber as relações financeiras entre o Estado e as autarquias locais (§ 2). No parágrafo seguinte, analisar-se-á a questão da perspectiva de uma autonomia financeira local democraticamente legitimada, que justifica constitucionalmente o mecanismo (§3). No último parágrafo - e antes das conclusões (§ 5) - abordaremos o tema da perspectiva do princípio da capacidade contributiva, apenas porque a questão assim foi delimitada, uma vez que sustentamos que este princípio não é directamente aplicável à questão (§4).

Para a elaboração do presente parecer, foi-nos remetido pelo consulente:

- i. Versão das normas em questão defendida pela Comissão que elaborou a Lei das Finanças Locais;
- ii. Versão da proposta de Lei das Finanças Locais entregue na Assembleia da República;
- iii. Versão das Lei das Finanças Locais aprovada na Assembleia da República;

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

4.
2

- iv. Pedido de apreciação preventiva de conformidade constitucional formulado pelo Senhor Presidente da República;
- v. Três pareceres de Direito elaborados, respectivamente, por Marcelo Rebelo de Sousa, António Lobo Xavier, e Diogo Leite de Campos e Tiago Duarte, a solicitação da Associação Nacional de Municípios Portugueses.

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.


§ 2. A transferência para as autarquias locais de 5% da colecta líquida do IRS

Comecemos por descrever o sistema proposto na Lei das Finanças Locais de participação variável das autarquias locais e a inserção das normas em causa nesse sistema de repartição de recursos financeiros entre o Estado e as autarquias locais.

Na nova Lei das Finanças Locais, regula-se nos artigos 7.º, 10.º, al. d), e 19.º ss a matéria das receitas das autarquias locais que provêm de recursos do Estado, ou seja, a matéria das transferências do Orçamento do Estado para as autarquias locais.

Segundo o artigo 19.º, há três parcelas da transferência feita pelo Estado para as autarquias locais:

i) *“Uma subvenção geral determinada a partir do Fundo de Equilíbrio Financeiro (FEF) cujo valor é igual a 25,3% da média aritmética simples da receita proveniente dos impostos sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS), sobre o rendimento das pessoas colectivas (IRC) e sobre o valor acrescentado (IVA)”*;

ii) *“uma subvenção específica determinada a partir do Fundo Social Municipal (FSM) cujo valor corresponde às despesas relativas às atribuições e competências transferidas da administração central para os municípios”*;

A explicitação do modo de funcionamento destas duas parcelas não cabe no presente parecer e decorre do previsto nas normas

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Tabora da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

1.
✓

seguintes da Lei das Finanças Locais (artigos 21.º ss). Contudo, há um aspecto que é fundamental reter: o esquema normal (normal, porque já constava *grosso modo* de outras versões da Lei das Finanças Locais) tem na sua base, e em relação ao grupo de transferências com maior peso, uma disponibilidade parcial das autarquias locais sobre o IRS dos cidadãos - aqui se demonstrando que a classificação deste como um imposto nacional e, portanto, totalmente alheio das estruturas autárquicas não encontra assento no modo já existente de repartição de recursos financeiros entre o Estado e as autarquias. Aliás, dado o peso do IRS no Orçamento do Estado e a inexistência de outras receitas não tributárias ou creditícias, seria difícil ser de outro modo (vivemos num Estado fiscal).

iii) Quanto à terceira parcela das transferências - aquela de que nos ocupamos - dispõe a lei, na al. c) do artigo 19.º, que os municípios têm direito a *“uma participação variável de 5% no IRS, determinada nos termos do artigo 20.º, dos sujeitos passivos com domicílio fiscal na respectiva circunscrição territorial, calculada sobre a respectiva colecta líquida das deduções previstas no n.º 1 do artigo 78.º do Código do IRS”*.

Ao contrário das outras parcelas, esta é variável e a sua efectivação e concretização depende do exercício de um direito por parte do município. E qual é o regime do exercício desse direito?

Diz-nos o artigo 20.º, n.º 2 da Lei das Finanças Locais que o município, no que respeita a esta parcela, tem o direito a deliberar qual o montante da transferência que pretende receber, com o limite máximo

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
r

de 5% da colecta líquida do IRS da circunscrição territorial em causa. Este direito mais se assemelha, em termos práticos, a um ónus, já que a deliberação da percentagem pretendida é um requisito para que o município receba esta parcela da transferência.

Assim, quando entrar em vigor esta lei, os municípios podem:

- i) Não deliberar sobre esta parcela variável, caso em que perdem o direito à transferência (artigo 20.º, n.º 2), sem que tal tenha qualquer efeito no IRS dos sujeitos passivos, uma vez que, não havendo deliberação, não há transferências, mas também não há hipótese de dedução à colecta; ou
- ii) Exercer o direito quanto ao máximo possível (5%), caso em que também não se coloca nenhum problema fiscal em sentido próprio, uma vez que o município recebe a transferência integral; ou
- iii) Deliberar uma transferência inferior ao montante máximo previsto, caso em surgirá a possibilidade de dedução à colecta pelos particulares.

Vejamos o que se passa sequencialmente na aplicação do esquema de financiamento dos municípios através do artigo 19, n.º 1, al. c), e 20.º da Lei das Finanças Locais.

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Tabora da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
x

Num primeiro momento, o Estado é titular de um activo financeiro; a Lei das Finanças Locais cria na esfera das autarquias direitos de crédito concretizados anualmente na Lei do Orçamento do Estado; anualmente, o Estado cumpre o seu dever e transfere para uma entidade infra-estadual uma quantia apurada nos termos da Lei das Finanças Locais e concretizada no Orçamento do Estado; esta transferência é o cumprimento de uma obrigação do Estado que satisfaz o direito de crédito das autarquias locais.

O direito subjectivo das autarquias é incondicional e totalmente determinado no caso das alíneas a) e b) do artigo 19.º. Quanto aos montantes que decorrem da al. c) do mesmo artigo, ou seja, quanto aos 5% do IRS, o direito do município está sujeito a uma *condição suspensiva* quanto ao *an* e a uma necessidade de determinação do *quantum*.

Ou seja, neste preciso aspecto, o regime legal da transferência coloca na mão do *accipiens* o *an* e o *quantum* da transferência, com um limite máximo. Contudo, o direito já existe, embora condicionado, na sua esfera: se o *accipiens* o exercer na totalidade - ou seja, se a autarquia local deliberar que a transferência se faça pelos 5%, o seu direito é exigível na totalidade face ao Estado. Porém, ela pode deliberar uma transferência menor, caso em que apenas pode exigir o deliberado ao devedor (Estado). E o que sucede à parte restante do seu direito potencial que deliberou não exercer, ou seja, a diferença entre a percentagem deliberada e os 5%?

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Tabora da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
k

Para estes casos, a Lei das Finanças Locais estabelece uma *cessão de créditos* do município aos sujeitos passivos residentes no município. A autarquia renuncia a exercer o seu direito de crédito em face do devedor (Estado), e este crédito é endossado, por determinação da lei, a cada munícipe sujeito passivo de IRS.

Repare-se que a lei poderia ter optado por uma técnica diferente, em que o não exercício da plenitude do direito pelo *accipiens* fizesse o crédito abdicado retornar à esfera originária do devedor (ou seja, o Estado ficaria com a diferença entre os 5% e a percentagem deliberada, diferença essa que assim já não seria transferida para as autarquias locais, ou seria devolvida por estas ao Estado). Porém, sabe-se que isto não funcionaria. Não é crível pensar que uma autarquia local alguma vez abdicasse em favor do Estado de uma verba, mesmo que dela não necessitasse integralmente. Assim, o legislador propõe à autarquia local um *trade-off*: abdicar dessa parcela em favor directo dos elementos da comunidade que os órgãos desse poder local servem e que os elegem.

A solução encontrada pela Lei das Finanças Locais foi, assim, a da *cessão de créditos*: a lei optou por um sistema em que o município cede o direito de crédito que tem perante o Estado e que não exerceu aos munícipes sujeitos passivos de IRS.

A questão que se coloca agora é a da técnica usada para fazer operar essa *cessão de créditos*. Poder-se-ia ter criado um esquema em que o Estado entregasse todo o quantitativo à autarquia e esta transferisse os montantes para os munícipes, por exemplo através de cheques, créditos

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Tabora da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
JK

em impostos (ditos) locais, ou outra qualquer forma que se encontrasse. Por várias razões, optou-se por não se fazer assim. Optou-se pela técnica mais perfeita da *compensação de créditos*: o município cede o crédito sobre o Estado ao sujeito passivo e este exerce uma *compensação* com o Estado numa situação em que seja devedor do Estado. A obrigação escolhida pelo legislador para operar esta *compensação* foi a do IRS e a técnica operacional escolhida foi a da dedução à colecta. Repetimos, podia ter sido outra, mas por razões de praticabilidade e de identidade de origem de crédito e débito (a receita do IRS) optou-se por este imposto e, dentro deste, pelo mecanismo mais rotinado da dedução à colecta.

Pelo que dissemos, não podemos concluir senão pela asserção de que este fenómeno de *cessão* e *compensação* ocorre num primeiro e mais importante plano numa relação jurídica financeira Estado-autarquia, à qual o princípio da capacidade contributiva é totalmente alheio.

Estamos no plano do melhor modo de repartição de recursos escassos entre entidades que, atento o princípio da subsidiariedade, dispõem de competências diferentes - não estamos no plano das relações tributárias⁸. O facto de se usar, no mecanismo de repartição de

⁸ As relações jurídicas tributárias implicam um sujeito passivo e um sujeito activo de imposto, e não dois sujeitos públicos numa relação financeira pública de repartição de recursos. Sobre a relação jurídica tributária, remetemos para o que dissemos em J. L. SALDANHA SANCHES, "Do Acto à Relação: o Direito Fiscal entre o Procedimento Administrativo e a Teoria Geral das Obrigações", in *Estudos em Homenagem ao Prof. Doutor Inocêncio Galvão Teles*, vol. I (Coimbra: 2003).

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Tabor da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
Jr

recursos, uma técnica que se integra na relação jurídica tributária de IRS em nada contende com os princípios desta, mas apenas torna o esquema de funcionamento daquele mecanismo mais perfeito em termos jurídicos e factível em termos práticos, para além de corresponder aos objectivos de uma autonomia financeira local democraticamente responsável e legitimada, como apontaremos de seguida⁹.

Este mecanismo é, em princípio, financeiramente neutral da óptica do Estado. Vejamos: o Estado é devedor de uma autarquia local de potencialmente 100 unidades monetárias (u. m.); a autarquia local exerce o seu direito de crédito em 90 u. m. e, nos termos da lei, cede o seu crédito restante (10 u. m.) aos contribuintes de IRS aí residentes; esses contribuintes *exercem* o direito ao seu crédito cedido de 10 u. m., ns termos da lei, através de uma *compensação* com uma futura dívida ao devedor original (Estado); convencionou-se que essa compensação, por razões de coerência, se daria em relação à dívida de IRS desses contribuintes; essa compensação opera, por razões de eficiência, através de uma dedução à colecta desses contribuintes no valor do crédito cedido.

Para mais, a técnica escolhida (dedução à colecta) é a que mais favorece os rendimentos mais baixos - quanto menor o IRS a pagar, maior o impacto desta dedução -, o que é um elemento a considerar na crítica feita a esta norma segundo a qual ela iria ferir o princípio da

⁹ *Infra*, (§ 3).

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
r

tributação segundo a capacidade contributiva, como veremos mais adiante¹⁰.

Em conclusão, pensamos ter demonstrado neste ponto que o modo de funcionamento do mecanismo de repartição de recursos entre o Estado e as autarquias locais no tocante à parcela variável do IRS não viola o princípio da capacidade contributiva. Estamos, como dissemos, perante um mecanismo próprio das relações de financiamento do Estado às autarquias locais, no qual o IRS surge 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.

No próximo parágrafo, acrescentaremos um argumento: o mecanismo de cessão de créditos e posterior compensação corresponde a uma teleologia constitucionalmente determinada de relações financeiras entre o Estado e os municípios: a da autonomia financeira local democraticamente legitimada.

¹⁰ *Infra*, (§ 4).

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
7

§ 3. A legitimação democrática da autonomia financeira local

Importa ter em consideração que na estruturação do Estado português saído da Constituição de 1976 se optou pela criação de autarquias locais (em conjunto com regiões autónomas e regiões administrativas). O princípio da autonomia local só passa das letras da Constituição se for acompanhado de uma autonomia financeira, na qual se integra, naturalmente a autonomia tributária¹¹.

Afirma a Constituição, desde a revisão constitucional de 1997, que *“as autarquias locais podem dispor de poderes tributários, nos casos e nos termos previstos na lei”* (artigo 238.º, n.º 4 da CRP), sendo esses poderes tributários concretizados principalmente pelas leis de finanças locais. Veja-se, desde já, que a Constituição, numa matéria em relação à qual nada dizia, e passados mais de vinte anos da sua entrada em vigor, passou a prever o poder tributário local, não o restringindo, deixando ao legislador a escolha sobre o conteúdo e alcance do mesmo.

¹¹ Sobre a autonomia financeira como *“pressuposto da autonomia local”*, v. AcTC n.º 631/99, de 17/11/99, P. n.º 245/99, Plenário (Rel.: ARTUR MAURÍCIO), ponto 5; A. L. SOUSA FRANCO, *Finanças do Sector Público - introdução aos subsectores institucionais (aditamento de actualização)* (Lisboa: 2003 (reimp. 1990/91)), 280 ss, 302 ss, 542 ss.

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
r

O poder tributário abrange, na definição comum da doutrina alemã, a soberania quanto à criação de tributos, quanto ao produto da sua cobrança e quanto à administração tributária instrumental¹² - e o nosso legislador constitucional não limitou qualquer das vertentes, repita-se, aos municípios.

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 - um mero poder quanto à definição do local de cobrança, aos prazos e, nos termos definidos por lei, ao produto de alguma receita tributária nos termos fixados anualmente no Orçamento do Estado -, o princípio constitucional dos poderes

¹² Na Alemanha, aponta-se normalmente a divisão entre *Steuergesetzgebungshoheit*, que é um exclusivo do *Bund* nos direitos alfandegários e nos monopólios fiscais, a *Steuerertragshoheit* ou poder tributário quanto às receitas fiscais, que é objecto de partilha entre vários entes públicos, e a *Steuerverwaltungshoheit*, que é também objecto de partilha entre várias formas de administração central e regional. Sobre isto, TIPKE/LANG, *Steuerrecht*¹⁷ (Colónia 2002), 40-59. Utilizando também estes mesmos conceitos na sua monografia sobre a Constituição financeira, VOGEL/WALDHOFF, *Grundlagen des Finanzverfassungsrecht* (Heidelberg 1999), 50-60. Sobre o papel da constituição financeira na partilha de competências legislativas e de receitas na relação entre o Estado-total/Estado-parcelar (*Gesamtaut-Gliedstaat*), RUDOLF WENDT, *Finanzhoheit und Finanzausgleich* in ISENSEE/KIRCHHOF, IV (Heidelberg 1999), 1022-1023.

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Tabor da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
2

tributários locais conteria em si mesmo a sua própria negação e esvaziamento.

É neste contexto político-constitucional que esta questão deve ser abordada, uma vez que, nas palavras de CASALTA NABAIS, *“o poder tributário dos outros titulares [entidades não estaduais] não passa da consequência de uma dada concepção da organização política e administrativa do Estado e, dentro deste, da opção por uma das alternativas possíveis relativamente à questão financeira das comunidades descentradas”*¹³.

A concepção vigente no Estado português é, como é sabido, aquela que passa não só pela atribuição do poder aos municípios de lançarem e cobrarem taxas, mas também pela possibilidade hoje constitucionalmente prevista de, nos termos da lei, terem poderes tributários, que passarão pelo exercício de qualquer das formas de poder tributário acima referidas.

Esta concepção tem tido como principais concretizações legais actuais, no que diz respeito a impostos e contribuições especiais:

- i. Poderes quanto à fixação e ao produto da derrama;
- ii. Poderes quanto à fixação e ao produto do IMI;
- iii. Poderes quanto ao produto do IMT;
- iv. Poderes quanto ao produto do Imposto Municipal sobre Veículos.

¹³ J. CASALTA NABAIS, *O Dever Fundamental de Pagar Impostos* (Coimbra: 1998), 285.

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
2

Sempre temos afirmado que estes poderes tributários não são ainda suficientes, apesar de uma evolução positiva impulsionada, e nalguns casos legitimada, pela revisão constitucional de 1997.

Consideramos que o carácter restrito da concretização pelo legislador da possibilidade constitucional de as autarquias locais terem poderes tributários próprios é prejudicial e contrário à melhor concretização constitucional do princípio da autonomia local¹⁴. Como escrevemos em 2004, *"a Assembleia da República pode sempre alargar os poderes dos municípios no que toca aos impostos. Se o fizer, está a dar um passo no sentido da racionalização do actualmente "esquizofrénico"¹⁵ fenómeno financeiro local (conquanto, naturalmente, decresçam proporcionalmente as transferências do Orçamento de Estado), uma vez que a decisão de tributar pelos órgãos municipais passará a ser enquadrada, tal como no plano estadual, pela legitimação democrática do fenómeno tributário.*

Haverá, desta forma, um controlo democrático, maxime eleitoral, de qualquer aumento das receitas fiscais, que inexistente num esquema que assenta principalmente nas transferências orçamentais - porque não há por parte dos eleitores locais uma correlação entre a carga fiscal estadual que suportam e a

¹⁴ Defendendo ainda sob anteriores leis de Finanças Locais que, nesta matéria, o legislador fiscal *"pode ir mais longe"*, J. CASALTA NABAIS, "Jurisprudência do Tribunal Constitucional em Matéria Fiscal", *BFDUC*, 69 (1993), 429 e J. L. SALDANHA SANCHES, "Poderes tributários dos municípios e legislação ordinária", *Fiscalidade*, 6 (2001), 117-8.

¹⁵ Como se descreveu em J. L. SALDANHA SANCHES, *"A Esquizofrenia Municipal"*, jornal Expresso, 23/10/99. V. também, sobre isto, J. CASALTA NABAIS, "Fiscalidade do urbanismo", in *O Sistema Financeiro e Fiscal do Urbanismo* (Coimbra: 2002), 59 ss, maxime, 61, n. 59, e J. CARVALHO / F. P. OLIVEIRA, *Perequação, Taxas e Cedências - administração urbanística em Portugal* (Coimbra: 2003), 70.

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
2

afecção da receita que a mesma proporciona aos municípios – e nas taxas – uma vez que estas incidem não sobre todos os munícipes, mas apenas sobre aqueles que obtêm um qualquer benefício traduzido na contraprestação pública local”¹⁶. Mais recentemente, afirmámos que “a decisão financeira autárquica, no regime jurídico vigente, é irracional, pois assenta numa pretensão de aumento ilimitado das transferências do Orçamento do Estado, não contrabalançadas por um qualquer custo eleitoral local. Aliás, a satisfação dessa voraz pretensão é directamente proporcional aos sucessos eleitorais locais (i. e., quanto mais polidesportivos, rotundas e repuxos, mais votos - sem se exigir directamente um centavo a quem vota)”¹⁷.

Ou seja, em várias instâncias e antes da aprovação da nova Lei das Finanças Locais, defendemos que a estruturação financeira de repartição de competências entre o Estado e as autarquias locais deve passar por um princípio de responsabilidade financeira autárquica, ou de uma crescente legitimação democrática da autonomia financeira local. Em suma, devia terminar-se com o fenómeno de ilusão fiscal¹⁸.

¹⁶ J. L. SALDANHA SANCHES / J. TABORDA DA GAMA, "Taxas municipais pela ocupação do subsolo", *Fiscalidade*, 19/20 (2004), 15 ss.

¹⁷ J. TABORDA DA GAMA, "A tosquia desce ao subsolo", *Expresso*, 5.03 2005.

¹⁸ Sobre a distância entre as decisões de tributar e a realização da despesa pública, e a consequente "ilusão fiscal", que faz com que os bens públicos pareçam gratuitos, v. JAMES BUCHANAN, *Public Finance in Democratic Process* (North Carolina 1987), 88-143. V. também, entre nós, J. CASALTA NABAIS, "O Regime das Finanças Locais em Portugal" in *Estudos de Direito Fiscal*, (Coimbra: 2005), 590 ss.

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Tabor da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
2

Esta posição não se deve a qualquer concepção política ou preconceito, mas apenas à constatação, fácil de fazer – e explorada pelos economistas da escola da *public choice* –, que um dos mais fortes limites ao crescimento infinito da despesa pública como instrumento de captura de voto é a haver a maior coincidência possível entre quem é beneficiado com a despesa pública e vota, e quem suporta essa mesma despesa pública: neste contexto (em que os munícipes votantes suportam com impostos exigidos pela autarquia a maior parcela possível das despesas da autarquia), haverá um desincentivo à realização de despesa quando esta for tão onerosa para os munícipes que os faça mudar o voto. Estamos perante uma das mais elementares concretizações do princípio democrático, como se verifica ao nível do Estado, que exige assim uma crescente legitimação democrática do fenómeno financeiro local.

Nunca se pode esquecer que o que está por trás da autonomia local, em termos financeiros, é a produção local de bens públicos¹⁹, ou de bens privados que se considere por alguma razão deverem ser fornecidos por uma entidade pública local²⁰. Porque a produção de bens

¹⁹ Bens no sentido económico, que inclui, naturalmente, bens e serviços.

²⁰ Sobre a questão, por exemplo, R. MUSGRAVE / P. MUSGRAVE, *Public Finance in Theory and Practice* ⁵ (Nova Iorque... 1989), 458 ss e J. COSTA SANTOS, *Bem-estar Social e Decisão Financeira* (Coimbra: 1993), 371 ss.

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Tabora da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
2

exige sempre recursos, a questão coloca-se quanto a saber qual o sujeito público que deve obter os meios financeiros para a produção dos bens. Se uma determinada comunidade necessita de uma biblioteca que custa, admitamos 100 u. m., há dois principais problemas conexos: o primeiro é o de saber de quem é a competência para a construção e manutenção da biblioteca, o segundo é o de saber quem paga a biblioteca. A biblioteca pode ser financiada - excluindo a hipótese absurda de taxas - através dos impostos de residentes naquela circunscrição territorial ou através dos impostos de todos os contribuintes do país.

Por questões relacionadas com a transparência, controlo e legitimidade das despesas públicas municipais, estas devem ser, sempre que possível, financiadas por receitas próprias, ou por receitas em que haja uma intervenção assumida por parte de órgãos políticos da autarquia.

Apenas a existência crescente de receitas tributárias em que exista um forte poder de modelação por parte das autarquias locais permite ao cidadão - que é, com as suas necessidades a satisfazer, o fim último de qualquer regulamentação financeira - o controlo do "*produto administrativo líquido*"²¹ do município.

²¹ KLAUS VOGEL, *Worldwide vs. Source Taxation of Income*, Intertax n.º 10 (1988), 384.

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Tabora da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
K

Para mais, o mecanismo previsto neste artigo tem, como já referido, uma função assumida²² de limitação do endividamento municipal, permitindo aos municípios descer a participação variável a partir do momento em que consigam equilibrar as suas finanças.

Em suma, o princípio da autonomia local num Estado democrático implica a estruturação das relações financeiras entre o Estado e as autarquias com maior transparência e maior possibilidade de controlo eleitoral. Um sistema como o que se encontra na presente Lei das Finanças Locais, e que tem o seu expoente máximo nas normas cuja constitucionalidade devemos apreciar, é uma concretização destes desígnios.

Naturalmente que no jogo político de captura de renda e captura de votos, o poder autárquico não quer o odioso de ter de aparecer como

²² Veja-se a explicitação de que é este o espírito do legislador, numa entrevista ao Diário de Notícias de TRIGO PEREIRA membro da Comissão que elaborou a Lei das Finanças Locais, em 29.6.2006: "DN - É uma vantagem ou um ónus para as autarquias "mexer" no IRS dos seus municípios? TP - É uma vantagem e um ónus. Vantagem, pois dá liberdade a um município com finanças sãs ter taxa zero. Se, ocasionalmente, precisar de receitas, a autarquia justifica a taxa aos municípios. É um modelo de longo prazo e convergência do sistema. No curto prazo, e para os municípios em dificuldades financeiras, é um ónus, porque terão de praticar a taxa máxima, dando a imagem de não poder beneficiar os seus cidadãos. Ninguém perceberia que um município com dívidas pratique taxa zero. DN - A população ficava contente... TP- Só se não perceber que pagará a dívida daqui a alguns anos e, portanto, ou mexe na derrama ou nas taxas de IMI ou IRS. Isto responsabilizará mais os autarcas. Haverá mais informação sobre onde se gasta dinheiro".

7.
h

o cobrador de impostos perante os munícipes eleitores. Em primeiro lugar, evita a todo o custo que lhe sejam devolvidos os poderes tributários de administração em relação aos impostos cuja receita lhe pertence. Em segundo lugar, reage de modo automático a qualquer medida, como esta, que implique ter de fundamentar perante os cidadãos eleitores municipais da sua circunscção por que razão abdica ou não de uma parcela de IRS do Estado. Ou seja, evita preencher o ónus da defesa política da sua decisão, que permite a legitimação e o controlo democrático da mesma²³.

Há aqui ainda outra questão. Voltando à citação de CASALTA NABAIS, "*o poder tributário dos outros titulares [entidades não estaduais] não passa da consequência de uma dada concepção da organização política e administrativa do Estado e, dentro deste, da opção por uma das alternativas possíveis relativamente à questão financeira das comunidades descentradas*"²⁴.

Isto quer dizer que há uma liberdade de conformação do legislador relativamente ao modo como quer organizar a repartição de

²³ Apenas dois exemplos que provam o que acabámos de dizer. Enquanto elaborávamos este parecer, o presidente da Associação Nacional de Municípios Portugueses, numa entrevista à estação de rádio TSF, criticava normas em causa, afirmando que todo o ónus de desagravamento deveria recair sobre o Estado central (FERNANDO RUAS, "Palavra d'Honra", TSF, 16.12.2006, disponível em http://www.tsf.pt/online/radio/index.asp?id_artigo=TSF176195&pagina=Interior, minuto 34-36.

²⁴ J. CASALTA NABAIS, *O Dever Fundamental de Pagar Impostos* (Coimbra: 1998), 285.

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
2

competências financeiras entre o Estado e as autarquias. O legislador escolheu a via que considerou ser a adequada para um melhor desenvolvimento sustentado do país e para a mais justa, racional e democraticamente responsabilizante repartição de recursos entre o Estado e as autarquias locais – e o limite dessa escolha é sempre, mas apenas, o arbítrio ou as iniquidades intoleráveis que essa escolha possa comportar para a comunidade de cidadãos, ou para cidadãos em concreto²⁵. Como demonstraremos no ponto seguinte, esta escolha legítima do legislador ordinário na conformação do sistema de finanças locais assente numa maior legitimação democrática da autonomia financeira local, em especial da criação de despesa pública local, não cria qualquer situação arbitrária ou injustificadamente diferenciada. Ela é o fundamento constitucionalmente legítimo e suficiente para eventuais diferenças que ocorram entre o imposto a pagar pelos contribuintes em virtude da sua residência fiscal²⁶.

²⁵ Sobre a liberdade de conformação do legislador ordinário na escolha das taxas e nos princípios da tributação, v. a obra de PAUL KIRCHHOF, juiz do *Bundesverfassungsgericht* e Professor na Universidade de Heidelberg, *Besteuerung im Verfassungsstaat* (Tübingen 2000), 76. Sobre a escolha do arbítrio como limite para esta liberdade e a utilização deste conceito como forma de determinar a vigência do princípio da igualdade, KLAUS VOGEL, *Verfassungsrechtsprechung zum Steuerrecht* (Berlim 1999), 15.

²⁶ Esta proposta tem ainda a vantagem de cumular a autonomia local responsável com a neutralidade financeira, ao contrário de outras propostas que passavam pela

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

2
Ju

§ 4. Capacidade contributiva e autonomia financeira local

Vimos nos dois pontos antecedentes a justificação da admissibilidade da medida em causa, por se tratar de um modo de transferência de recursos do Estado para as autarquias locais, escolhido pelo legislador dentro da sua liberdade de conformação financeira, que tem a vantagem adicional de se transformar num instrumento tendente à maior legitimação democrática do exercício da autonomia financeira local. Estes tópicos são, na nossa opinião, os decisivos para a resolução da questão. Porém, como a questão de constitucionalidade vem enquadrada da perspectiva da relação jurídico-tributária dos contribuintes com o Estado, passaremos a analisar o problema pelo prisma utilizado do princípio da capacidade contributiva.

Vejamos agora se, apesar das justificações apresentadas, a previsão de uma participação variável das autarquias locais no IRS contende com os princípios constitucionais referidos pelo Senhor

criação de uma derrama no IVA e no IRC, ideia avançada pelo Senhor Deputado MIGUEL RELVAS, do PSD, como alternativa ao modelo em análise, v. DAR de 2006-10-11, 42.

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Tabora da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
J

Presidente da República no seu pedido de apreciação da conformidade constitucional das normas que corporizam tal pedido.

Um dos argumentos utilizados²⁷ quer no pedido de apreciação de constitucionalidade, quer num dos pareceres jurídicos referidos²⁸ é o de que a medida proposta viola o princípio da capacidade contributiva, uma vez que o IRS é um imposto nacional e não pode, por isso, haver uma medida que permita que dois sujeitos passivos com a mesma força económica tenham colectas líquidas diferentes. É ainda alegado que tal possibilidade viola o princípio do Estado unitário.

Começando por este último argumento, apenas se diga que o princípio constitucional do Estado unitário, que impede qualquer forma de pluralismo estadual²⁹, em nada é posto em causa por um sistema de repartição de recursos financeiros entre o Estado e as autarquias locais que utilize a possibilidade de estas disporem através do IRS dos municípios de receita que lhes estava originariamente destinada. Aliás, é

²⁷ Outro argumento utilizado é o de que o regime proposto se mostra passível de fraude pelos contribuintes. Não nos parece que o argumento da possibilidade de violação possa acarretar a inconstitucionalidade de uma norma, sobretudo no campo do Direito Fiscal. Pode achar-se que, por essa razão, não estamos perante o melhor sistema, mas daí não pode decorrer a sua constitucionalidade, pois encontramos-nos perante padrões de controlo diversos.

²⁸ *Supra*, (§ 1.3).

²⁹ J. GOMES CANOTILHO / V. MOREIRA, *Constituição da República Portuguesa Anotada* ³ (Coimbra: 1993), 75.

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
r

o próprio texto constitucional a referir, no artigo 6.º, n.º 1, que o Estado unitário “*respeita na sua organização e funcionamento o regime autonómico insular e os princípios da subsidiariedade, da autonomia das autarquias locais*”. Por outro lado, a questão não tem relação com a imposição constitucional de que o imposto sobre o rendimento pessoal seja um imposto *único* (artigo 104.º, n.º 1 da CRP), uma vez que a *unicidade* do imposto apenas diz respeito à necessidade de ultrapassar a situação de dispersão formal e material de impostos sobre o rendimento pessoal que se viveu até à reforma fiscal de 1989, em que cada categoria de rendimento tinha um imposto com um código e normas de quantificação próprias³⁰.

E que dizer da argumentação baseada na possibilidade de dois sujeitos passivos de IRS com a mesma força económica pagarem um montante de IRS diferente apenas pelo facto de residirem em municípios diferentes?

Dir-se-ia que a situação é constitucionalmente justificada, inevitável, não é nova e tem uma relevância prática diminuta.

É inevitável e constitucionalmente justificada, porque não há poderes tributários municipais, nem exigência de responsabilidade democrática na autonomia financeira local que não comporte diferenças no quantitativo de impostos pagos. O mecanismo previsto no artigo 20.º

³⁰ Sobre isto, por todos, A. SALGADO DE MATOS, *Código do IRS - anotado* (Lisboa: 1999), 55 ss.

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
r

da Lei das Finanças Locais pode vir a criar desigualdades, como sempre acontece quando um ente local exerce o seu poder tributário - mas se todos os municípios o devessem exercer da mesma forma, então tudo poderia ser fixado pela Assembleia da República, acabando na prática com a autonomia local em matéria financeira. Ao prever a possibilidade de as autarquias locais terem poderes tributários, a Constituição procedeu a uma legitimação de diferenças no quantitativo de impostos suportados pelos contribuintes, baseadas na residência dos mesmos.

Por outro lado, a questão verifica-se, *mutatis mutandis*, em outros domínios. Encontramos no nosso sistema fiscal dois exemplos de poderes tributários das autarquias locais que fazem com que dois sujeitos com a mesma força económica paguem um imposto diferente: o Impostos Municipal sobre Imóveis (IMI) e a derrama.

O primeiro caso é o do IMI, antiga Contribuição Autárquica, que permite que - dir-se-ia que está estruturado intencionalmente de modo a que -, em virtude do poder que é dado às Assembleias Municipais para a fixação da taxa do IMI entre valores predefinidos por lei, dois sujeitos passivos proprietários de duas casas avaliadas segundo o Código do IMI com o mesmo valor patrimonial tributário de 500 u.m. paguem um valor diferente de IMI. Por exemplo, se uma das casas for situada na Mealhada, paga anualmente 25 u.m, enquanto a outra, com o mesmo valor patrimonial tributário, situada em Anadia, município vizinho, paga 10 u. m.

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Tabora da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
NB

O segundo exemplo é o da derrama. Nos termos do artigo 14.º, n.º 1 da Lei das Finanças Locais, *“os municípios podem deliberar lançar anualmente uma derrama, até ao limite máximo de 1,5% sobre o lucro tributável sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas (IRC), que corresponda à proporção do rendimento gerado na sua área geográfica por sujeitos passivos residentes em território português que exerçam, a título principal, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e não residentes com estabelecimento estável nesse território”*. Independentemente da sua natureza jurídica de imposto dependente, adicional³¹ ou acessório - polémica que tem dividido a doutrina e a jurisprudência -, a realidade é que uma empresa paga mais ou menos imposto sobre o seu lucro tributável dependendo da derrama deliberada pelo município onde esteja sediada. Por exemplo, uma empresa que tenha um lucro tributável de 500 u. m. situada em Oeiras - onde não é lançada derrama - paga menos 7.5 u.m de impostos sobre os lucros do que uma outra com o mesmo lucro tributável sediada em Lisboa - onde vigora a derrama máxima. Ora, não parece coerente defender-se a inconstitucionalidade das normas do artigo 19.º, al. c), e do artigo 20.º da Lei das Finanças Locais e nada se dizer quanto às que prevêem uma tributação do lucro das empresas diferenciada apenas em virtude da localização da sede da empresa.

³¹ J. CASALTA NABAIS, *Direito Fiscal* ³ (Coimbra: 2005), 62 ss.

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
2

É escusado lembrar que o Tribunal Constitucional já se pronunciou expressamente sobre a não inconstitucionalidade da derrama e das taxas variáveis do IMI (ainda Contribuição Autárquica), como veremos.

Poder-se-ia, desde logo, sustentar que as conclusões retiradas quanto à derrama e ao IMI não se aplicam quanto ao IRS, uma vez que aqueles são impostos locais, e este não o é. Este argumento não procede. Vejamos.

A classificação de um imposto como local³² ou nacional, já referimos, é um nominalismo com utilidade pedagógica, mas que não resulta de nenhuma vinculação jurídica superior e não tem qualquer força vinculativa: as figuras tributárias são o que são, independentemente do que lhes queiramos chamar³³.

³² Como classificação, é mais coerente aquela apresentada por CASALTA NABAIS, segundo a qual para que um imposto deixe de ser considerado estadual, e possa, por exemplo, ser considerado municipal, a gestão e administração do imposto deve caber ao seu sujeito activo. Ora, nesta classificação, tanto é estadual o IRS como o IMI, J. CASALTA NABAIS, *Direito Fiscal* ³ (Coimbra: 2005), 57-58.

³³ Deve recordar-se que é artificioso não olharmos globalmente para a multiplicidade de impostos paga por um sujeito passivo e atendermos a estas classificações ao falar de princípio da capacidade contributiva. Na verdade, o que interessa ao cidadão contribuinte é a percentagem do seu rendimento que é objecto de exacção pública por meio do complexo de tributos que o afectam, incluindo os chamados impostos locais, apesar dos pequenos quantitativos aqui envolvidos. Ou seja,

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Tabora da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
Jr

Este tipo de argumento é mais sustentável quando falamos do IMI, porquanto a sua natureza aponta para uma relação com as despesas genéricas realizadas pela autarquia local que este imposto visaria reintegrar. Foi um argumento deste tipo que o Tribunal Constitucional utilizou no AcTC n.º 57/95, de 16 de Fevereiro de 1995, para defender a não inconstitucionalidade da fixação de taxas pelas autarquias locais para a Contribuição Autárquica e também no que diz respeito à derrama. Na sua decisão, chamou à colação o facto de se tratar de um imposto local (a contribuição autárquica), e no caso da derrama, considerou não se levantarem questões constitucionais de igualdade ou legalidade, utilizando o argumento complementar de se tratar de um costume constitucional (argumento de que discordamos, além de considerarmos desnecessário, mas que não importa para aqui). Porém, é preciso compreender que o Tribunal Constitucional procedeu com estes cuidados argumentativos por três razões: em primeiro lugar, estava perante o análise da constitucionalidade de duas figuras que iam agravar directamente a tributação de determinados contribuintes; em segundo lugar, tratava-se de o fazer através da modelação pelas autarquias locais de um elemento sujeito a reserva de lei – a taxa³⁴. Em

qualquer discussão sobre a capacidade contributiva tem de considerar este conjunto e não apenas impostos escolhidos por classificações doutrinárias.

³⁴ Sobre a necessidade de conjugação do princípio da reserva de lei nesta matéria e outros princípios constitucionais, v. o que dissemos em S. VASQUES / J. TABORDA

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
2

terceiro lugar, e talvez seja este o argumento determinante para justificar a necessidade sentida pelo Tribunal Constitucional em construir o seu arrazoado à volta do conceito de impostos locais, aquando desta decisão, a Constituição ainda não previa o exercício de poderes tributários pelas autarquias locais (o que veio a surgir, como referimos, em 1997).

Por precaução, convém talvez ir um pouco mais longe e desenvolver este ponto.

Quanto à derrama, a sua classificação como local é equívoca: a derrama incide sobre o lucro tributável das empresas, sendo uma modelação da incidência do IRC feita pelos municípios. Assim, não seria coerente admitirmos a constitucionalidade da derrama e colocarmos dúvidas sobre a constitucionalidade do artigo 20.º da Lei das Finanças Locais. Na verdade, uma análise global do nosso sistema fiscal mostra claramente que qualquer conformação autárquica da taxa da derrama tem um efeito directo no IRS dos sujeitos passivos que detenham rendimentos de capital decorrentes da distribuição de lucros ou de dividendos. Como se sabe, há uma velha máxima que diz que as empresas não pagam impostos, quem paga impostos são as pessoas. Ora, sempre que um município delibera a cobrança da derrama máxima, faz com que o accionista, ou detentor da quota, seja menos

DA GAMA, "Taxas de imposto, legalidade tributária e produtos petrolíferos: anotação ao acórdão n.º 70/2004 (TC)", *Jurisprudência Constitucional*, 9 (2006).

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Tabora da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
JL

tributado aquando da distribuição de lucros para a sua esfera pessoal, em comparação com um detentor de uma participação numa sociedade com o mesmo lucro tributável sediada num município onde não tenha sido deliberada qualquer derrama. Ou seja, a derrama faz parte da tributação do rendimento pessoal na cédula dos rendimentos de capitais.

Quanto ao IRS, é também preciso não esquecer que uma parte considerável do produto da sua cobrança é, *ex lege*, destinada às autarquias locais, segundo o artigo 19.º, n.º 1, alíneas a) e b), e 21.º ss da Lei das Finanças Locais.

Em conclusão, no caso em apreço da possibilidade de abdicação pela autarquia local a uma parte da transferência de IRS, não está em causa qualquer questão atinente aos elementos essenciais do imposto, nem sequer qualquer agravamento directo dos encargos tributários, e portanto não parecem justificar-se os mesmos cuidados argumentativos. Também pensamos não ser de se apelar aqui à distinção entre impostos nacionais e locais, distinção que tem intuítos meramente classificatórios e pedagógicos, é muitas vezes equívoca e, acima de tudo, não decorre de nenhuma fonte de direito superior que permita tirar conclusões de qualquer espécie para o caso em apreço.

Vimos que a circunstância de dois contribuintes com a mesma força económica poderem pagar montantes tributários diferentes é inevitável e conhece manifestações em situações paralelas. Dissemos

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
Jc

também que, a ocorrer uma derrogação do princípio da capacidade contributiva, esta, além de justificada por outros princípios constitucionais, tem uma relevância prática diminuta na esfera de cada contribuinte. Vejamos este último aspecto.

O princípio da capacidade contributiva, com a sua força de garantia dos contribuintes perante normas tributárias que o violem, está pensado para a protecção contra iniquidades intoleráveis decorrentes de ficções legais³⁵, entorses ao princípio do rendimento líquido ou do rendimento disponível (o que não se verifica quando falamos numa dedução à colecta que não o é por natureza, mas que está ligada a motivos extra-fiscais, de repartição de recursos financeiros entre o Estado e as autarquias locais).

A propósito do princípio da capacidade contributiva, o Tribunal Constitucional afirmou, reiterando jurisprudência constante, que *“a violação do princípio constitucional da igualdade subentende uma concreta e efectiva situação de diferenciação injustificada ou discriminatória, sendo certo que, a este propósito, a jurisprudência constitucional tem insistentemente sublinhado não proibir aquele princípio que se criem distinções, desde que estas não sejam arbitrárias ou desprovidas de fundamento material bastante”*³⁶.

Só é possível julgar sobre o grau de intolerabilidade se atentarmos em concreto naquilo a que corresponderá a concretização do

³⁵ J. CASALTA NABAIS, *O Dever Fundamental de Pagar Impostos* (Coimbra: 1998), 501.

³⁶ AcTC n.º 211/03 (Rel.: TAVARES DA COSTA), 28.04.2003, ponto 3.

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Tabor da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
r

desagravamento nos sujeitos passivos. Talvez convenha aqui descer aos números para tentar compreender de que realidade estamos a falar. Em 2004, do total de declarações de IRS apresentadas, apenas houve lugar a pagamento de imposto em metade delas. A primeira conclusão é a de que metade da população que paga IRS não será afectada por este mecanismo porque já não paga qualquer imposto antes da sua entrada em vigor. Nas declarações que deram origem ao pagamento de imposto, encontramos uma colecta média de 3.243,00 € por agregado familiar. Assim, no máximo, a colecta média baixaria, se fosse utilizada a dedução máxima prevista na Lei das Finanças Locais, 231,00 €, o que dá menos de 20 € por mês por agregado³⁷. Tendo em conta estes números e o facto de metade do conjunto dos sujeitos passivos de IRS não ser directamente afectado por esta medida, pensamos que não está aqui em causa uma iniquidade intolerável, ou uma redistribuição arbitrária dos encargos tributários.

Por outro lado, a aplicação deste sistema é mais benéfico para os contribuintes com menores rendimentos³⁸. Na lógica essencial desta

³⁷ Cálculos elaborados por nós, apenas com intuito ilustrativo, sobre dados de 2004, retirados das estatísticas DGCI sobre Impostos sobre o Rendimento http://www.dgci.min-financas.pt/siteinternet/_sgt/Frestatistica.htm.

³⁸ Excluimos *in limine* a possibilidade de este mecanismo ser considerado com uma qualquer forma de benefício fiscal. Só na linguagem vulgar é que se pode utilizar o termo benefício fiscal para qualificar qualquer norma potencialmente favorável ao contribuinte.

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.

Ju

norma está a possibilidade dada aos municípios de, mediante a modelação das transferências do Estado de verbas de IRS, reduzirem a tributação dos seus munícipes em IRS. Já vimos que essa redução será sempre de pequena monta, tal como sucede com a derrama (que diz respeito à tributação das empresas e das pessoas singulares no que tange aos rendimentos de capital), mas, ao contrário desta, tem como principais beneficiados os contribuintes de rendimentos médios-baixos.

Na verdade, como se trata de uma dedução à colecta, vai afectar de forma diversa as seguintes quatro categorias de contribuintes.

Categoria 1: quanto aos contribuintes de muito baixos rendimentos, que não pagam IRS, a medida proposta não terá qualquer efeito.

Categoria 2: contribuintes que pagam uma pequena quantia de IRS e que, com esta nova dedução, poderão deixar de pagar completamente.

Categoria 3: contribuintes com colectas médias e elevadas de IRS, que pagarão um pouco menos, embora quanto maior for o rendimento, menor será a importância da sua desoneração.

As desigualdades serão sempre pouco significativas, mas serão quase nulas à medida que o rendimento aumenta. Só terá alguma importância para pequenos contribuintes que continuam a pagar IRS, ainda que de pouca monta, por residirem num município que não consegue reduzir as suas despesas públicas, e que, portanto, não abdica da parcela variável do IRS: mas é precisamente esta desigualdade que

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
r

vai aumentar a pressão sobre os decisores autárquicos para que estes reduzam as despesas e /ou aumentem a eficiência da sua gestão.

Uma desigualdade de tão pequena monta não necessita de grande justificação: contudo, mesmo que houvesse alguma desigualdade que pudesse ser considerada significativa em termos fiscais, o objectivo da autonomia financeira local democraticamente legitimada é de tão vital importância serviria para legitimar essas desigualdades, tanto mais que está sempre na mão dos eleitores corrigi-las.

Por tudo o que se acabou de dizer, tenha-se em consideração que os artigos 19.º, n.º 1, al. c), e 20.º da Lei das Finanças Locais não ofendem qualquer princípio constitucional. Quanto à alegada violação do princípio da capacidade contributiva, embora consideremos que a questão não pode ser analisada em termos de capacidade contributiva, e que, mesmo que o seja, a derrogação verificada é constitucionalmente justificada e tem um impacto diminuto na distribuição de encargos tributários (diz respeito, no máximo, a um vigésimo da colecta), não pode deixar de se dizer que, mesmo que assim fosse, a inconstitucionalidade seria sempre das concretas decisões autárquicas de fixação da redução da transferência, em relação às quais se poderia, eventualmente, não preencher em concreto uma qualquer finalidade constitucionalmente adequada.

Em qualquer caso, não se esqueça também que a ausência de desoneração relativa dos munícipes pode ser compensada por uma

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
ju

maior produção de bens públicos locais, o que de algum modo restabelece a igualdade relativa em sentido material.

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Tabora da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
J

§ 5. Conclusões

É possível apresentar as seguintes conclusões:

1. A participação variável das autarquias locais no IRS até 5 % da colecta líquida é uma das parcelas do sistema de repartição de recursos entre o Estado e as autarquias locais;
2. Esta parcela opera através de um mecanismo em que a autarquia local pode realizar uma cessão de créditos, dentro de certos limites, aos seus munícipes, sujeitos passivos de IRS;
3. Esses sujeitos passivos podem, num segundo momento, efectuar uma compensação do crédito cedido com o crédito de IRS que detêm sobre o Estado, através do instrumento técnico da dedução à colecta;
4. Este mecanismo (cessão e compensação de créditos) é uma concretização da atribuição constitucional dos poderes tributários às autarquias locais, e constitui o exercício do

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Tabora da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

1.
Jr

poder de conformação do legislador na escolha política do modelo de relação do Estado com as autarquias locais;

5. Assim, este mecanismo situa-se no plano das relações financeiras entre entes públicos e não no plano das relações tributárias entre sujeitos activos e sujeitos passivos de uma obrigação de imposto;
6. Este mecanismo contribui para a legitimação democrática da autonomia financeira local, concretizando, ainda que parcialmente, o que é, desde a revisão constitucional de 1997, um mandato constitucional;
7. Na verdade, o distanciamento entre a obtenção de receitas fiscais (pelo Estado) e a decisão da despesa (pela autarquia local) cria aquilo a que já chamamos “esquizofrenia” municipal e que os economistas da escola da escolha pública designam por “ilusão fiscal”;
8. A visão do princípio da autonomia financeira local como autonomia financeira local democraticamente legitimada era há muito sustentada por parte da doutrina como forma de transparência, responsabilização do decisor autárquico e controlo da despesa pública local;

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
H

9. O princípio da autonomia financeira local democraticamente legitimada encontrou a sua legitimação constitucional explícita com a revisão constitucional de 1997 e a expressa previsão constitucional de as autarquias locais terem poderes tributários nos termos da lei;
10. A transparência e o controlo de legitimidade de despesas municipais exigem que estas sejam financiadas, tanto quanto possível, por receitas resultantes de decisões políticolegislativas municipais, politicamente sindicáveis;
11. O mecanismo de repartição de recursos em causa tem uma função explícita de limitar a despesa e o endividamento municipais, permitindo o seu controlo eleitoral ao nível local;
12. A autonomia financeira das autarquias locais implica sempre o exercício de poder tributário real, o que redundará inevitavelmente (é esse o mandato constitucional) no tratamento fiscal diferenciado dos cidadãos em consequência do seu domicílio;
13. Pensamos que o princípio da capacidade contributiva, próprio das relações tributárias, não é um argumento aplicável, pelo menos directamente, a este caso;

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Tabora da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7.
r

14. Mesmo assim, trazer à colação o princípio da capacidade contributiva para pôr em causa esta medida esquece que os seus efeitos são constitucionalmente justificados, inevitáveis, não são novos e apresentam um escasso significado económico;
15. A justificação constitucional da medida encontra-se, como dissemos, na livre escolha de conformação política da repartição de recursos entre o Estado e autarquias, e a justificação constitucional do mecanismo concreto utilizado na autonomia financeira local democraticamente legitimada;
16. As desigualdades, ainda que marginais, entre sujeitos passivos residentes em vários municípios é um ponto essencial do sistema de autonomia financeira local existente;
17. A imposição de uma absoluta igualdade entre cidadãos, sem diferenciações locais ou regionais, implicaria o exercício do poder tributário exclusivamente pela Assembleia da República;
18. Essa desigualdade começa por ter lugar por força do poder tributário das assembleias municipais, que faz com que duas casas em dois concelhos limítrofes, com o mesmo valor

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Tabora da Gama

Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

7
7

patrimonial tributário, criem duas dívidas fiscais de IMI totalmente distintas;

19. O mesmo sucede com a derrama, uma vez que, de igual modo, cria diferenças na tributação do mesmo lucro tributável entre empresas sediadas em concelhos limítrofes e influencia a dívida fiscal de IRS de quem recebe dividendos ou lucros dessas sociedades;
20. A classificação de impostos como locais ou nacionais tem fins meramente pedagógicos, é pouco exacta e não pode constituir um argumento constitucional;
21. O princípio da capacidade contributiva tem aplicação sempre que encontramos desigualdades intoleráveis e não legitimadas constitucionalmente entre os contribuintes, o que não se passa no caso em análise;
22. Não só a diferenciação que pode originar é constitucionalmente justificada, como tem uma relevância económica diminuta;
23. A mais importante consequência financeira desta medida é que os contribuintes de mais baixos rendimentos poderão ter uma redução na dívida de imposto que, ainda que pequena, é para eles significativa;

José Luís Saldanha Sanches

Doutor em Direito - Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

João Taborda da Gama

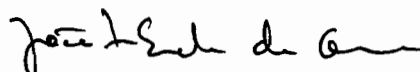
Mestre em Direito - Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

24. A desigualdade que vai existir em relação a contribuintes de outros municípios não abrangidos por esta redução pode ser removida pelo exercício da responsabilização eleitoral do decisor financeiro autárquico;
25. Em todo o caso, deve salientar-se que esta menor desoneração relativa pode corresponder a uma maior produção de bens públicos locais no município e assim ser restabelecida a igualdade em sentido material.

Lisboa, 18 de Dezembro de 2006



(José Luís Saldanha Sanches)



(João Taborda da Gama)