

DIREITO DOS FUNCIONÁRIOS AUTÁRQUICOS À PERCEÇÃO DE REMUNERAÇÕES ACESSÓRIAS NOS PROCESSOS DE EXECUÇÃO FISCAL?

J. L. SALDANHA SANCHES
Professor da Faculdade de Direito de Lisboa

ANDRÉ SALGADO DE MATOS
Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa

Apesar de assumido como transitório pelo legislador pelo menos desde 1935, o direito dos funcionários públicos em geral, e dos funcionários da administração autárquica em particular, à percepção de emolumentos pessoais por intervenção em processos de execução fiscal constitui uma tradição arraigada no direito português. Mercê de sucessivas alterações legislativas, a subsistência de tal direito tornou-se discutível a partir de 1990 e insustentável desde 1998. A supressão, provavelmente preterintencional, do direito à percepção de emolumentos volta a ganhar actualidade numa conjuntura de grande celeuma em torno da problemática dos direitos adquiridos.

The right of civil servants in general, and local administration servants in particular, to earn fees from their intervention in tax execution processes is a well-established tradition of Portuguese Law, despite having been assumed as transitory by the legislator in 1935 and from then on. Successive statutory amendments have made the subsistence of this right debatable since 1990 and indefensible since 1998. The suppression of the right to earn fees, although probably unintended by the legislator, is gaining a renewed actuality in a conjuncture of great controversy about the issue of acquired rights.

ÍNDICE:

1 — O problema; 2 — Remunerações acessórias nos procedimentos de execução fiscal — relance histórico; 3 — Um direito dos funcionários autárquicos à percepção de emolumentos nos processos de execução fiscal no direito vigente?

1 — O PROBLEMA

Em artigo anterior, analisou-se a questão da competência para a designação do responsável municipal pelo serviço de execuções fiscais, tendo-se concluído que aquela cabe à câmara municipal ⁽¹⁾. Uma outra questão subsiste neste âmbito: a de saber se

(1) J. L. SALDANHA SANCHES / A. SALGADO DE MATOS, «A competência da câmara municipal para a designação do responsável pelo serviço de execuções fiscais», *Fiscalidade* 22 (2005).

os funcionários administrativos municipais que intervêm nos processos de execução fiscal têm direito, por tal facto, à percepção de quaisquer remunerações acessórias. Este problema emerge, aliás tal como o outro, de uma sucessão de leis na matéria em causa, que provocou dúvidas, ainda não resolvidas, acerca da continuação da vigência de determinadas normas na ordem jurídica.

2 — REMUNERAÇÕES ACESSÓRIAS NOS PROCEDIMENTOS DE EXECUÇÃO FISCAL — RELANCE HISTÓRICO

No direito português, o direito dos funcionários administrativos, nomeadamente dos que intervêm nos processos de execução fiscal, à percepção de remunerações acessórias tem uma origem bastante antiga. Para não recuar mais, basta lembrar a reforma dos vencimentos do funcionalismo civil — uma das primeiras grandes reformas do Estado Novo — aprovada pelo DL n.º 26 115, de 23 de Novembro de 1935. Do notável relatório deste diploma constam várias referências às remunerações acessórias, especialmente aos emolumentos pessoais, como forma de retribuição dos funcionários administrativos.

O legislador começava por chamar a atenção para as dificuldades da reforma: «É de há muito reclamada pela opinião pública e pelo interesse da administração a reforma de vencimentos do funcionalismo; poucos porém se terão dado conta do estado actual do problema, das suas dificuldades e dos múltiplos aspectos a considerar em tal assunto. Muitos limitam-se a pedir ou desejar aumentos na retribuição dos seus cargos; outros chamam a atenção para a mesquinhez, exagero ou disparidade dos ordenados, mas será difícil encontrar quem tenha a ideia exacta dos prejuízos materiais e morais causados por algumas dezenas de anos de reformas desordenadas, de sobreposições legislativas nem sempre aconselháveis e filhas de critérios tam diversos que terem elas vivido em paz é grande maravilha. Agora impõe-se ao Governo a ingrátíssima tarefa de endireitar uma árvore que se deixou crescer e engrossar demais».

De seguida, empreendia-se uma análise do «estado actual dos quadros e vencimentos». Aqui, começava-se por referir que «Outro defeito, ou vício fundamental, é a baixa remuneração *real* ou *aparente* atribuída aos funcionários, sobretudo aos das categorias superiores», devida à «impossibilidade financeira, dificuldades políticas ou simples critério de economia» (destaques originais). Contra aquele defeito ou vício «É certo que a vida reagiu e em numerosos casos a acumulação de funções, as senhas de presença, os *emolumentos*, os lugares de comissário do Governo, as gratificações pelo pretense exercício de comissões que não eram senão o prolongamento ou exercício do cargo principal remediaram em parte a situação» (destaque acrescentado). Está aqui expresso com clareza o fundamento último da consagração do direito dos funcionários administrativos à percepção de remunerações acessórias: tratava-se de corrigir, por via de uma remuneração paralela, injustiças materiais decorrentes do baixo

nível de uma remuneração normal que, por qualquer motivo, não podia ser aumentada ⁽²⁾.

No entanto, o legislador apressava-se a mencionar «as perturbações decorrentes dos emolumentos». De facto, «a existência de cofres de emolumentos, verdadeiros suplementos de ordenado nalgumas repartições, direcções ou serviços, criou em muitos casos, sem mais razão que não haver para todos, desigualdades enormes de vencimentos entre funcionários de igual graduação. É compreensível a rivalidade e no fundo a injustiça criada por tal sistema, demais quando se via o Estado distribuir por alguns o que, por definição, o contribuinte era obrigado a pagar para todos»; ademais, «Não só era possível — porque muitas vezes se verificava o facto — operar este sistema subversões na hierarquia, sendo em absoluto mais fortemente retribuídos os inferiores que os superiores».

Passando a enunciar a «técnica e aspecto financeiro da reforma», o legislador assumiu imediatamente que «houve de lançar mão de remédios heróicos para se chegar a resultados aceitáveis». Não se trataria, portanto, de uma reforma radical que cortasse totalmente com o passado, mesmo nos seus aspectos mais negativos; tratar-se-ia, isso sim, de «estabelecer [as] bases suficientes das futuras reformas, visto o actual estado de coisas não constituir alicerce razoável para nada». Entre aqueles resultados apenas razoáveis estava «a incorporação das receitas dos cofres de emolumentos na receita geral do Tesouro», mas não a eliminação dos próprios emolumentos.

A leitura da secção do relatório que o legislador se sentiu na obrigação de dedicar aos emolumentos permite compreender as razões desta opção: «A reforma não é nem deveria ser radical nesta questão. Nós temos actualmente o emolumento pessoal, única remuneração de serviços prestados directamente ao público por determinado funcionário. Ficou dito acima que não se referia a estes a reforma e por isso também não toca nos emolumentos que percebem. Temos, além disso, o emolumento que se acumula ou conjuga com o vencimento orçamental e o cofre de emolumentos que funciona como distribuidor equitativo de suplemento de ordenados ou das remunerações por serviços especiais prestados. Criados algumas vezes para aumentar vencimentos em que não havia a coragem de tocar abertamente, os cofres não são só alimentados por emolumentos mais ou menos devidos aos funcionários, mas também por adicionais a impostos permitidos para aquele fim. Quer pela natureza das receitas, neste caso, quer pelo destino, quando o seu produto se distribue mediante certa fórmula pelos funcionários de determinado quadro, o cofre de emolumentos é inharmonizável com a presente reforma e teve de ser extinto. Continuarão a arrecadar-se as receitas, e durante algum tempo a inscrever-se em separado como até agora para se fiscalizar a sua entrada, mas o respectivo produto é escriturado em receita do tesouro. O problema de saber até que ponto poderiam ser mantidos emolumentos em benefício

⁽²⁾ A actualidade do relatório é, neste aspecto, evidente: passados setenta anos, o fenómeno das remunerações acessórias e a sua justificação não só se mantêm, como se alargaram mesmo para esferas estranhas ao funcionalismo administrativo.

directo do funcionário, sem prejuízo dos princípios fundamentais da reforma, foi resolvido com a conservação do emolumento pessoal, pelo serviço prestado directamente ao público e pela fixação do limite do total das remunerações percebidas, que não pode ultrapassar certa percentagem dos vencimentos fixos da categoria superior na respectiva escala. Neste termos o emolumento, sem poder prejudicar a hierarquia estabelecida nas funções, poderá continuar a desempenhar o papel de estimulante do trabalho onde este, não estando prescrito ou delimitado em prazos, bem poderia ser preterido ou adiado com prejuízo da administração. Não é esta a solução teoricamente ideal mas a mais prudente e razoável no estado actual dos nossos costumes».

Ou seja, mesmo depois de assinalar os vários aspectos negativos da retribuição dos funcionários administrativos através de emolumentos e, em geral de quaisquer modalidades de remunerações acessórias, o legislador optou por não os eliminar totalmente, limitando-se a introduzir algumas modificações no regime até então vigente de modo a eliminar os vícios que considerava mais perniciosos e incompatíveis com a reforma então empreendida.

A aplicação das bases da reforma aos funcionários cujos vencimentos eram inscritos no orçamento do Ministério das Finanças foi feita mediante o DL n.º 21 116, publicado na mesma data (22 de Maio de 1935) que o DL n.º 21 115. O seu art. 10.º consagrava o direito dos chefes, sub-chefes e aspirantes das repartições de finanças a emolumentos pessoais consistentes em 0,3% (0,45% em Lisboa e Porto) da cobrança do imposto sobre as sucessões e doações e sisa e aqueles que constassem de legislação especial, com exclusão dos das execuções fiscais. Quanto a este últimos caberia, nos termos do art. 11.º, aos magistrados e funcionários dos tribunais de execuções fiscais de Lisboa e Porto.

A reforma salazarista dos vencimentos dos funcionários administrativos foi a última grande reforma nesta matéria. No que toca à controversa questão da subsistência das remunerações acessórias, nunca o legislador voltaria de forma expressa a tocar nela; nem mesmo durante o Estado Novo, em qualquer das sucessivas leis que regularam a matéria, se viriam a extrair consequências das considerações preambulares tecidas pelo legislador da reforma de 1935.

Assim, inclusivamente, os emolumentos pessoais previstos pelo art. 10.º do DL n.º 26 116, de 23 de Novembro de 1935, foram aumentados para 0,6% e 0,4% pelo art. 12.º da Lei n.º 2002, de 22 de Maio de 1947, que reviu certos aspectos respeitantes ao imposto sobre as sucessões e doações e sisa.

O DL n.º 45 006, de 27 de Abril de 1963, que aprovou a organização dos serviços de justiça fiscal, integrou os funcionários das secretarias dos tribunais do contencioso das contribuições e impostos no quadro geral da Direcção-Geral das Contribuições e Impostos (art. 6.º), «não apenas por não se justificar a autonomia em relação às funções gerais dos serviços das contribuições e impostos, mas também para permitir uma justa equiparação de todos, em matéria de remunerações» (último parágrafo do relatório do diploma). Ao introduzir algumas modificações no modo de distribuição dos emolumentos dos funcionários, o art. 102.º da organização dos serviços de justiça fiscal manteve expressamente o sistema que, em virtude da reorganização efectuada,

passou a abranger os emolumentos decorrentes de execuções fiscais, ao contrário do que sucedia na versão originária da reforma de 1935.

Com algumas alterações de pormenor, o sistema foi também expressamente mantido pelo art. 17.º do DL n.º 48 405, de 29 de Maio de 1968. Mais uma vez, contudo, o legislador parecia assumir a transitoriedade da solução, já que este diploma era aprovado para vigorar enquanto não fosse aprovada «a reorganização definitiva dos serviços de administração fiscal».

No entanto, essa transitoriedade voltou a ser posta em causa em 1971. Mediante o DL n.º 449/71, de 26 de Outubro, aprovou-se um novo regulamento das custas dos processos das contribuições e impostos e uma nova tabela dos emolumentos dos serviços das contribuições e impostos. No preâmbulo do diploma, o legislador considerava mesmo que «a dispersão do regime das custas e emolumentos dos serviços tributários por uma pluralidade de diplomas legais desarticulados entre si, complexos na sua aplicação, e, na maior parte, desactualizados, constitui fundamento bastante para que se procure reunir toda a matéria num só regulamento e tornar mais simples a sua execução». O art. 22.º do regulamento das custas estabelecia ainda uma nova forma de emolumento, calculada sobre o montante do imposto de justiça devido nos processos de execução fiscal: 75% deste eram destinados aos funcionários, revertendo os restantes 25% para o Estado. Apesar de tudo, notava-se um parcial retorno ao espírito da reforma de 1935, uma vez que se registava uma diminuição nas percentagens dos emolumentos percebidos pelos funcionários (passava a existir uma percentagem única de 3%: art. 2.º do DL n.º 449/71, de 26 de Outubro) e que o montante dos emolumentos pessoais nunca poderia exceder 1/3 da remuneração fixa do funcionário (art. 3.º, n.º 1, do DL n.º 449/71, de 26 de Outubro).

O Estado Novo não voltou a legislar sobre a matéria dos emolumentos pessoais dos funcionários administrativos, nomeadamente no contencioso tributário. Assim, a revolução de 25 de Abril de 1974 encontrou a situação legislativa acabada de descrever. Por força da tendência descentralizadora e localista da Constituição de 1976 e das consequentes modificações legislativas, resultantes na municipalização de alguns tributos, as normas então vigentes passaram, mediante uma interpretação actualista, a aplicar-se aos funcionários das autarquias locais que, tratando-se de impostos de cobrança municipal, desempenhassem as funções homólogas às dos funcionários da administração tributária estadual que intervinham nos processos de execução fiscal.

Esta consequência foi assumida pelo já referido n.º 1 do art. 58.º do DL n.º 247/87, de 17 de Junho, ao determinar que «quando as funções [...] de juiz auxiliar nos processos de execução fiscal não sejam desempenhadas pelo assessor autárquico, serão as mesmas, por deliberação do órgão executivo, cometidas aos titulares de cargos de direcção ou chefia de serviços de apoio instrumental». O diploma não tocava propriamente na matéria do montante dos emolumentos, limitando-se a estabelecer que não poderiam ultrapassar, respectivamente, 70% ou 30% do montante anual do vencimento base da categoria do respectivo funcionário, consoante se tratasse de titulares de cargos de direcção ou chefia de serviços de apoio instrumental ou de outros funcionários, que intervissem no processo como escrivães (n.ºs 2 e 3 do mesmo artigo).

No que respeita às autarquias locais, o sistema foi expressamente mantido em vigor pelo DL n.º 353-A/89, de 16 de Outubro, que estabeleceu regras sobre o estatuto remuneratório dos funcionários e agentes da Administração pública: o seu art. 43.º, n.º 2, determinava que «Até à revisão das condições de exercício das funções notariais e de juiz auxiliar nas autarquias locais as remunerações acessórias referidas no art. 58.º do DL n.º 247/87 mantêm os limites máximos nele estabelecidos com referência aos montantes anuais dos vencimentos base auferidos imediatamente antes da data da produção de efeitos do presente diploma, sujeitos a actualização, nos termos da actualização salarial anual». Mais uma vez, o legislador assumia a natureza transitória das remunerações acessórias dos funcionários administrativos que participassem nos processos de execução fiscal, mas sem erradicá-las definitivamente.

O DL n.º 199/90, de 19 de Junho, veio alterar o regulamento das custas dos processos de contribuições e impostos, aprovado pelo já citado DL n.º 449/71, de 26 de Outubro. Na verdade, trata-se do primeiro diploma legal que vem lançar alguma confusão na matéria até então controversa mas relativamente clara da titularidade de um direito dos funcionários administrativos à percepção de emolumentos emergentes da cobrança da taxa de justiça. De facto, o art. 22.º original do regulamento das custas dos processos de contribuições e impostos destinava 25% da taxa de justiça cobrada ao Estado e 75% aos funcionários que tivessem intervindo no processo; na sua nova redacção, mantendo o destino de 25% da taxa de justiça cobrada para o Estado, o mesmo artigo passa a determinar que os restantes 75% se destinem, não aos funcionários administrativos, mas ao «serviço onde [a taxa de justiça] foi cobrada» [al. b)].

O novo regulamento das custas dos processos fiscais e aduaneiros, aprovado pelo DL n.º 29/98, de 11 de Fevereiro, que revogou o DL n.º 449/71, de 26 de Outubro, deixou de prever o destino das custas (nomeadamente, da taxa de justiça) cobrados em processos tributários. Tal matéria foi regulada no próprio diploma preambular (o DL n.º 29/98, de 11 de Fevereiro), cujo art. 4.º, epígrafado *Destino da receita*, determina que «As receitas provenientes da taxa de justiça, emolumentos, reembolsos de despesas e actos avulsos cobrados nos tribunais tributários de 1.ª instância e nos serviços fiscais revertem 75% para a DGCI e 25% para o Estado».

O que pensar deste relance pela história das remunerações acessórias dos funcionários administrativos, *maxime* autárquicos, intervenientes em processos de natureza tributária?

Em primeiro lugar, a existência de um direito à percepção de remunerações acessórias, especialmente emolumentos pessoais, por parte dos funcionários administrativos intervenientes em processos de natureza tributária é antiquíssima no direito português do funcionalismo público em sentido amplo.

Em segundo lugar, a partir da reforma dos vencimentos do funcionalismo público civil de 1935, a existência de um tal direito passou a ser vista pelo legislador como essencialmente negativa, por alegadamente implicar o cometimento de desigualdades e injustiças, sendo a partir de então entendida como situação transitória, a erradicar definitivamente em futuras reformas e entretanto mantida por razões de conveniência de diversa índole.

Em terceiro lugar, apesar da transitoriedade acabada de referir, o direito dos funcionários administrativos à percepção de remunerações acessórias, especialmente emolumentos pessoais, foi sendo sucessivamente mantido, muitas vezes de forma expressa, e algumas vezes mesmo alargado no seu âmbito material e quantitativo, pelas sucessivas leis que incidiram sobre a matéria.

Em quarto lugar, existe actualmente uma situação de ambiguidade normativa, resultante do facto de em circunstância alguma ter o legislador professado revogar expressamente as normas que conferem aos funcionários administrativos um direito à percepção de emolumentos.

3 — UM DIREITO DOS FUNCIONÁRIOS AUTÁRQUICOS À PERCEPÇÃO DE EMOLUMENTOS NOS PROCESSOS DE EXECUÇÃO FISCAL NO DIREITO VIGENTE?

Até à entrada e vigor do DL n.º 199/90, de 19 de Junho — que, recorde-se, alterou o regulamento das custas dos processos de contribuições e impostos aprovado pelo DL n.º 449/71, de 26 de Outubro —, era indiscutível a existência de um direito dos funcionários administrativos a perceberem, a título de emolumentos pessoais, uma parte das custas devidas em processos de execução fiscal em que tivessem intervindo. Foi este último diploma, ao determinar que os 75% das custas não afectadas ao Estado eram destinadas, não aos funcionários que tivessem intervindo no processo, mas ao serviço onde a taxa de justiça foi cobrada, que lançou alguma confusão na matéria.

Contudo, os funcionários municipais encarregados dos serviços de execuções fiscais continuaram a receber os respectivos emolumentos retirados da taxa de justiça devida em processos de cobrança de dívidas às autarquias locais. E, pensa-se, com fundamento jurídico para tal.

De facto, ao estabelecer que a taxa de justiça era destinada, não aos funcionários que tivessem intervindo no processo em que foi cobrada, mas ao serviço em que foi cobrada, o legislador limitou-se a corrigir um lapso técnico-jurídico recorrente nas normas anteriormente vigentes. É que não era tecnicamente correcto dizer-se que a taxa de justiça era destinada aos funcionários. Como se viu, a reforma de 1935 extinguiu os antigos cofres de emolumentos e determinou que as receitas cobradas passassem a ser escrituradas como receitas do tesouro, o que nunca mais deixou de suceder. Portanto, a taxa de justiça não é, naturalmente uma receita dos funcionários, ainda que a eles seja afecto um determinado montante dela retirado; só pode ser, portanto, da pessoa colectiva titular do crédito em causa, que a inscreverá orçamentalmente como receita sua ou de um seu serviço.

Ao dizer que 75% da taxa de justiça devida é destinada ao serviço em que foi cobrada e não aos funcionários desse serviço, o art. 22.º do regulamento das custas dos processos de contribuições e impostos, na versão do DL n.º 199/90, de 19 de Junho, não estava, pois, a tomar qualquer posição quanto ao destino final dos montantes arrecadados. Isto porque o facto de determinado montante constituir receita de um ser-

viço administrativo não significa que ele não venha a ser, no todo ou em parte, destinado aos funcionários que nele prestam serviço ou a alguns deles, se existirem normas jurídicas que prevejam essa afectação, nomeadamente a título de emolumentos. A assim ser, enquanto os montantes arrecadados pela pessoa colectiva ou serviço administrativo constituem *receitas* suas, os montantes, retirados dos primeiros, pagos pela pessoa colectiva ou serviço em causa aos seus funcionários por força de uma norma jurídica que impõe esse destino, constituem *despesas* dessa pessoa colectiva ou desse serviço, devendo ser inscritas enquanto tal no respectivo orçamento.

O facto de um dado montante ser receita de um serviço administrativo não significa que ele não possa ser destinado aos funcionários que nele prestam serviço. Mas, como é natural — ponto que se desenvolverá adiante, por razões que se compreenderão — isso não pode acontecer sem mais: é necessário que existam normas jurídicas que estabeleçam ser esse o destino último das receitas em causa.

Na vigência do DL n.º 199/90, de 19 de Junho, tais normas existiam. Eram as normas preambulares do DL n.º 449/71, de 26 de Outubro, que aprovou a versão originária do regulamento das custas dos processos de contribuições e impostos, constantes dos seus arts. 2.º, 3.º e 4.º e já referidas. Tais normas subsistiram às alterações introduzidas pelo DL n.º 199/90, de 19 de Junho, que não as incluiu no objecto da sua disposição revogatória (art. 8.º), pelo que se mantiveram em vigor. Outras normas relevantes para estes efeitos, embora instrumentais por não estabelecerem autonomamente critérios de distribuição das receitas, eram as dos vários números do art. 58.º do DL n.º 247/87, de 17 de Junho, e a do art. 43.º, n.º 2, do DL n.º 353-A/89, de 16 de Outubro, já por várias vezes mencionadas.

Ou seja, após a redacção do art. 22.º do regulamento das custas dos processos de contribuições e impostos introduzida pelo DL n.º 199/90, de 19 de Junho, as custas cobradas em processos de execução fiscal eram receitas do serviço em que foram cobradas e como tal deviam ser inscritas orçamentalmente; parte de tais receitas deviam ser distribuídas pelos funcionários do serviço em causa que tivessem participado nessa cobrança⁽³⁾. Por força do art. 58.º do DL n.º 247/87, de 17 de Junho, e do art. 43.º, n.º 2, do DL n.º 353-A/89, de 16 de Outubro, tal era aplicável às recei-

(3) Isto apesar de se reconhecer que pode ter sido outra a intenção do legislador, que eliminou o n.º 2 do art. 22.º original. Esta norma determinava que «A parte do imposto de justiça atribuída aos funcionários é distribuída nos termos do decreto-lei que aprova o presente regulamento» (precisamente o DL n.º 449/71, de 26 de Outubro). No entanto, como se sabe, a intenção subjectiva do legislador irreleva, em termos interpretativos, quando confrontada com o sentido que objectivamente se desprende da norma interpretanda. E, neste caso, este sentido era inequivocamente o da manutenção da distribuição pelos funcionários, a título de emolumentos, de parte dos montantes cobrados a título de taxa de justiça. Outra não pode ser a conclusão do dado sistemático indelmentável consistente na manutenção em vigor dos já referidos arts. 2.º a 4.º do DL n.º 449/71, de 26 de Outubro, que previam as formas da mencionada distribuição. A solução acabava por ser a mesma que decorreria do revogado n.º 2 do art. 22.º do regulamento, cuja eliminação se deve atribuir à mesma intenção de correcção jurídica que levou a que se deixasse considerar os funcionários como destino em termos orçamentais da taxa de justiça cobrada

tas cobradas por serviços da administração local autárquica nos precisos termos já enunciados⁽⁴⁾.

Esta situação manteve-se inequivocamente até 1998. Neste ano, o DL n.º 29/98, de 11 de Fevereiro, aprovou um novo regulamento das custas dos processos fiscais e aduaneiros e revogou o DL n.º 449/71, de 26 de Outubro.

O destino das custas cobradas em processos de execução fiscal foi regulado no diploma preambular do novo regulamento, o próprio DL n.º 29/98, de 11 de Fevereiro, que já se citou, e que determina que as receitas provenientes da taxa de justiça, emolumentos, reembolsos de despesas e actos avulsos cobrados nos tribunais tributários de 1.ª instância e nos serviços fiscais revertem 75% para a Direcção-Geral dos Impostos e 25% para o Estado⁽⁵⁾.

Descontando os problemas que decorrem do facto de ter deixado de se considerar a taxa de justiça como receita do serviço em que foi cobrada e sim como receita da Direcção-Geral dos Impostos⁽⁶⁾, o DL n.º 29/98, de 11 de Fevereiro, trouxe uma dificuldade acrescida. É que o seu art. 8.º revoga expressa e integralmente o DL n.º 449/71, de 26 de Outubro — incluindo, portanto, os seus arts. 2.º a 4.º, que continham as normas até então vigentes que estabeleciam as formas de distribuição dos emolumentos originados nos processos de execução fiscal e decorrentes da taxa de justiça.

Atendendo ao disposto no art. 43.º, n.º 2, do DL n.º 353-A/89, de 16 de Outubro, segundo o qual as remunerações acessórias previstas no art. 58.º do DL n.º 247/87, de 17 de Junho, continuariam a manter os limites máximos neles previstos apenas até à revisão das condições de exercício das funções de *juiz auxiliar* nas autarquias locais, a entrada em vigor do DL n.º 29/98, de 11 de Fevereiro, terá prejudicado o direito à percepção de emolumentos?

Salvo melhor opinião, a norma do art. 43.º, n.º 2, do DL n.º 353-A/89, de 16 de Outubro, nenhuma influência tem para a resposta a esta questão. De facto, a revi-

(4) Em 1994, também no sentido de que os funcionários autárquicos que intervissem em processos de execução fiscal tinham direito a perceber emolumentos retirados do montante cobrado a título de custas, embora parecendo não se aperceber dos problemas que se suscitaram e resolveram no texto, A. A. CAMPELO DE SOUSA, «Execuções fiscais», in CENTRO DE ESTUDOS E FORMAÇÃO AUTÁRQUICA, *Manual do eleito local*, Coimbra, 1994, 329-337 (336-337).

(5) A bem dizer, o art. 7.º do DL n.º 199/90, de 19 de Junho, já consagrava a mesma solução, ainda por cima com efeitos retroactivos a partir de 1 de Outubro de 1989 (o diploma só entrava em vigor em Maio de 1990), o que tornava incompreensível a redacção por si dada ao art. 22.º do regulamento das custas nos processos das contribuições e impostos.

(6) Poderiam, mesmo, levantar-se delicados problemas de constitucionalidade, não fosse ainda assim possível efectuar uma interpretação constitucionalmente conforme de modo a não aplicar a norma em causa quando se esteja perante impostos de cobrança regional ou autárquica. É duvidoso que fosse conforme com a Constituição que as despesas com a cobrança de determinadas receitas corram pela entidade que é sua titular, ficando para uma outra entidade as receitas (taxas em sentido próprio) que constituem a contrapartida da utilização (no caso, coerciva) do serviço público pelo particular. A favor da tese da inconstitucionalidade concorrerem os princípios da autonomia regional e local e o próprio conceito constitucional de taxa: sobre este último aspecto, J. L. SALDANHA SANCHES, *Manual de direito fiscal*, Coimbra, 2002, 16-21.

são das condições de exercício das funções em causa não ocorreu até hoje: apenas foi abandonada a denominação infeliz de *juiz auxiliar*, mantendo-se em vigor o art. 58.º do DL n.º 247/87, de 17 de Junho (7). Não terá sido, portanto, pelo facto determinante de caducidade referido no art. 43.º, n.º 2, do DL n.º 353-A/89, que o direito à percepção de emolumentos retirados das custas terá deixado de existir.

Este direito deixou de existir, isso sim, por, com a revogação dos arts. 2.º a 4.º do DL n.º 449/71, de 26 de Outubro, ter deixado de existir na ordem jurídica qualquer norma que preveja a distribuição das custas processuais, ou de parte delas, pelos funcionários dos serviços em que tenham sido cobradas e que nessa cobrança tenham participado.

Isto sucede por um motivo simples. Por força do art. 243.º, n.º 2, da Constituição, a definição do estatuto (incluindo o estatuto remuneratório) dos funcionários administrativos das autarquias locais é matéria de *reserva de lei* (8). Ora, nas zonas incluídas na reserva de lei, a administração pública não pode praticar qualquer acto, jurídico ou material, que não tenha como fundamento uma norma de fonte legal (9). Não existe, portanto, qualquer direito a remuneração por parte de funcionários administrativos sem que tal remuneração esteja prevista numa norma legal. Consequência imediata daquilo que se afirma é que também não podem quaisquer remunerações dos funcionários ser estabelecidas por norma constante de fonte de hierarquia inferior à da lei — por exemplo, um regulamento autárquico. Deve, assim, considerar-se prejudicado o direito dos funcionários autárquicos que intervenham em processos de execução fiscal a perceber quaisquer emolumentos retirados daquela taxa.

A supressão destes direitos — aliás, provavelmente preterintencional — não se afigura, no entanto, isenta de problemas. Deve recordar-se que a razão de ser, historicamente identificada, da consagração dos emolumentos pessoais — a de ultrapassar pelo lado a inadequação das remunerações principais em relação à dignidade e responsabilidade das funções exercidas — não pode ainda considerar-se totalmente ultrapassada. Por outro lado, não é nítido que não esteja em causa uma afectação de direitos adquiridos: sendo certo que o carácter transitório dos emolumentos pessoais tem sido afirmado pelo legislador, de modo implícito ou mesmo explícito, a verdade é que a situação subsistiu quase setenta anos após a primeira proclamação de tal transitoriedade. A solução da questão passa necessariamente pela definição do conceito de direitos adquiridos e da exacta extensão da sua tutela constitucional, problemáticas que, recentemente trazidas para a ordem do dia pelo anúncio governamental de um conjunto de medidas legislativas (precisamente no âmbito do funcionalismo público), não deverão ter que esperar muito tempo pela clarificação da jurisprudência constitucional.

(7) J. L. SALDANHA SANCHES / A. SALGADO DE MATOS, «A competência», cit., *passim*.

(8) No sentido de que as normas de reserva de competência da Assembleia da República estabelecem implicitamente reservas de lei, M. REBELO DE SOUSA / A. SALGADO DE MATOS, *Direito administrativo geral*, I, Lisboa, 2004, 161.

(9) Sobre isto, M. REBELO DE SOUSA / A. SALGADO DE MATOS, *Da geral*, I, cit., 153.

CAPACIDADE CONTRIBUTIVA, RENDIMENTO E PATRIMÓNIO

SÉRGIO VASQUES (*)

Assistente da Faculdade de Direito de Lisboa
Especialista Jurista do Centro de Estudos Fiscais

O presente texto analisa o conteúdo do princípio da capacidade contributiva e as exigências que dele resultam para a tributação do rendimento e do património. Quanto à tributação do património, conclui-se que a concretização do princípio exige um imposto sobre o património líquido global, solução que, no entanto, se depara com problemas de concretização graves.

This article explores the principle of ability-to-pay and its meaning both for income and wealth taxes. As far as wealth taxes go, the author makes the point that the principle demands a broad-based net wealth tax, which, however, is a tax model that meets with many practical difficulties.

ÍNDICE:

1 — A Capacidade Contributiva e a Tributação dos Rendimentos Pessoais;
1.1 — Capacidade contributiva e personalização; 1.2 — A escolha do rendimento como base tributável privilegiada; 1.3 — A conformação do rendimento tributável; 1.4 — Taxas de imposto: o retorno a Stuart Mill. 2 — A Capacidade Contributiva e a Tributação do Património; 2.1 — Os argumentos tradicionais de legitimação; 2.2 — A crítica aos impostos sobre o património; 2.3 — Conformação da matéria tributável e taxas de imposto. 3 — Conclusão.

1 — A CAPACIDADE CONTRIBUTIVA E A TRIBUTAÇÃO DOS RENDIMENTOS PESSOAIS

O princípio da capacidade contributiva constitui um dos temas mais vivamente discutidos pela moderna doutrina tributarista. É assim por razões evidentes: porque em

(*) O autor agradece quaisquer comentários ou sugestões, que lhe podem ser dirigidos para svasques@mail.fd.ul.pt. Com adaptações várias, o presente texto foi objecto de publicação na revista brasileira *Fórum de Direito Tributário*.