

IMPOSTOS ESTADUAIS, REGIONAIS E LOCAIS

Rui Marques

(Inspector Tributário. Mestre em Direito e Economia)

1. Tributos e impostos

No seu sentido etimológico, procedendo do latim *tributum*, o tributo remete-nos para algo que é concedido ou rendido por obrigação ou necessidade. Por exemplo, em outros tempos, foi o nome dado ao valor pago por um território ou povo a outro, como sinal da sua dependência. Na Roma Antiga era o pagamento realizado pelos vencidos ao vencedor e, por vezes, uma espécie de prestação para despesas de guerra.

O conceito propriamente dito não nos é adiantado pela legislação portuguesa, ao contrário do seguido noutros países. Por exemplo, em Espanha, na *Ley General Tributaria*, os tributos são definidos como sendo «*los ingresos públicos que consisten en prestaciones pecuniarias exigidas por una Administración pública como consecuencia de la realización del supuesto de hecho al que la ley vincula el deber de contribuir, con el fin primordial de obtener los ingresos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos*». Mais adiantando que «*Los tributos, además de ser medios para obtener los recursos necesarios para el sostenimiento de los gastos públicos, podrán servir como instrumentos de la política económica general y atender a la realización de los principios y fines contenidos en la Constitución*» (artigo 2.º). No Brasil, o tributo surge definido como «*toda a prestação*

pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor que nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída por lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada» (artigo 3.º, do Código Tributário Nacional).

Não o faz a Lei Geral Tributária (LGT)¹, como já não o fazia quer o Código de Processo Tributário (CPT)², quer mesmo antes o Código de Processo das Contribuições e Impostos (CPCI)³. Sem prejuízo de que, na LGT, sejam tratados a classificação, os pressupostos, os fins, as características, os objectivos, os limites e os princípios dos tributos e da tributação, que poderão, é certo, ajudar na conceptualização do que seja o tributo.

Na redacção do artigo 3.º, da LGT, *maxime*, no n.º 2, podemos apenas vislumbrar que estamos perante uma *espécie tributária*, criada por lei, que se traduz numa *contribuição financeira* a favor de *entidades públicas*.

Numa definição a traço muito grosso, podemos assumir o tributo como uma prestação de natureza patrimonial ou financeira, sem carácter sancionatório, integrada numa relação jurídico-obrigacional, imposta por determinação antecipada da lei a favor do Estado e de outras entidades públicas, com o fim de satisfazer os fins próprios do Estado e de outras entidades públicas, compreendendo os *impostos*, as *taxas* e demais *contribuições financeiras*.

A espécie tributária mais significativa é, sem favor, a dos *impostos*, os quais podem ser aduaneiros ou especiais. Também aqui o legislador não nos enuncia uma definição de tão importante espécie. No artigo 4.º, n.º 1, da LGT, apenas se dá como achega que «*Os impostos assentam essencialmente na capacidade contributiva, revelada, nos termos da lei, através do rendimento ou da sua utilização e do património*». A *capacidade contributiva*

¹ Aprovada pelo Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de Dezembro.

² Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 154/91, de 23 de Abril.

³ Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 45006, de 27 de Abril de 1963.

surge pois como elemento distintivo do imposto. O que não significa que esteja presente em todos os impostos.

Portanto, o imposto é a obrigação imposta às pessoas jurídicas com o fim de aprovisionar as necessidades financeiras do Estado e de valer à efetivação da justiça social e da diminuição das desigualdades, de acordo com o princípio da capacidade contributiva (*vide* também o artigo 5.º da LGT).

Sem peias, o fim primacial ou imediato da tributação reside no aprovisionamento das necessidades financeiras do Estado e de outras entidades públicas⁴ (artigos 103.º, n.º 1, da Constituição, e 5.º, da LGT). Desde logo, o Orçamento do Estado, em cada ano, incorpora uma autorização para a cobrança de receitas pelo Estado. Sendo um documento de gestão previsional, em que do lado da receita surge apresentada uma estimativa de cobrança dos impostos, taxas e outras receitas de que dependerá a cobertura efectiva de todas as despesas previstas (artigo 105.º, n.º 4, da Constituição), a gestão das variáveis orçamentais, designadamente, nos casos em que a receita se situe abaixo do estimado, fazendo com que o défice orçamental se agrave, pode implicar a necessidade de introduzir alterações supervenientes ao Orçamento inicial (orçamento

⁴ Por vezes, existem mesmo casos relevantes de desrespeito dos princípios e regras orçamentais, de incumprimento das disposições legais que regulam a execução e a contabilização das receitas, de insuficiências dos sistemas de contabilização e de ineficácia dos sistemas de controlo, permitindo omissões materiais e autonomia financeira a entidades financiadas por receitas do Estado que, indevidamente, as registam como receitas próprias, conforme tem dado conta o Tribunal de Contas.

Para mais desenvolvimentos, RUI MARQUES (em co-autoria com JOAQUIM MIRANDA SARMENTO), *A Conta Geral do Estado: A Administração Central e as reservas do Tribunal de Contas no Parecer de 2014*, in *Revista Julgar*, Associação Sindical dos Juizes Portugueses, 2016.

rectificativo), inclusive, de natureza fiscal⁵.

Entre nós, o Estado surge a garantir a prossecução de certas tarefas estruturantes de um Estado de Direito Democrático (artigo 9.º, da Constituição), em ordem à conformação económico-social pretendida, com benefício para os seus cidadãos, o que leva o legislador constituinte a configurar um determinado acervo de poderes (e deveres) do Estado. Entre os poderes, avulta o aprovisionamento dos recursos financeiros necessários para a prossecução dos fins comprometidos.

Quando se garantem certos direitos económicos, sociais e culturais e se institui que «o sistema fiscal visa a satisfação das necessidades financeiras do Estado e outras entidades públicas» e também «uma repartição justa dos rendimentos e da riqueza» (artigo 103.º, n.º 1, da Constituição)⁶, o que se pretende é dotar o Estado dos recursos financeiros que se revelem necessários para o desempenho das suas tarefas fundamentais com vista à efectivação daqueles direitos. E uma tal efectivação consubstancia-se na justiça social e material (artigo 5.º, n.ºs 1 e 2, da LGT) feita aos cidadãos mais favorecidos, proporcionando-lhe os meios que lhes permitam gozar daqueles mesmos direitos. Sendo titulado o benefício fiscal como sendo uma das «vantagens de natureza social» (artigo 14.º, da LGT).

⁵ Veja-se, por exemplo, a criação da sobretaxa extraordinária em IRS, pela Lei n.º 60-A/2011, de 30 de Novembro (Orçamento do Estado para 2011). Para mais desenvolvimentos, RUI MARQUES (em co-autoria com JOAQUIM MIRANDA SARMENTO), *As alterações orçamentais no actual panorama das Finanças Públicas*, in *Revista do Ministério Público*, n.º 147 – Separata, Sindicato dos Magistrados do Ministério Público, Outubro/Dezembro, 2016, e *As Finanças Públicas e as alterações ao Orçamento do Estado (2001-2014)*, in *Revista Contabilidade e Finanças*, Associação Portuguesa de Contabilistas, 2016.

⁶ Em Espanha, a *Ley General Tributaria*, no seu artigo 2.º, n.º 1, diz mesmo que os tributos, para além de serem meios para obter os recursos necessários para o sustento dos gastos públicos, poderão servir como instrumentos da política económica geral e atender à realização dos princípios e fins contidos na Constituição.

2. Impostos estaduais, regionais e locais

O artigo 3.º, n.º 1, alínea b), da LGT, estabelece uma classificação dos tributos em *estaduais, regionais e locais*.

Recorde-se que o Estado unitário respeita, na sua organização e funcionamento, o regime autonómico insular e os princípios da subsidiariedade, da autonomia das autarquias locais e da descentralização democrática da administração pública (artigo 6.º, da Constituição). O poder tributário encontra-se subordinado à Constituição e fundado na legalidade democrática, de que depende a validade das leis do Estado, Regiões Autónomas e Poder Local (artigo 5.º, da Constituição).

A perscrutação do critério subjacente à distinção entre tributos estaduais, regionais e locais não é isenta de dúvidas. Poderemos situá-lo quanto à titularidade, seja do próprio tributo, seja das competências tributárias de natureza legislativa. Havendo tributos em que as duas condições não se cumulam, o que adensa o problema.

Desde logo, temos o Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT) ou o Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI), qualquer um deles denominado pelo legislador, sem peias, como imposto “municipal”⁷, quando a criação (legal), a liquidação e a cobrança estão reservados ao Estado, mas este está obrigado a entregar a receita aos Municípios.

Todavia, em outros casos, o produto da receita é dividido em parcelas por várias circunscrições, o que ensombra a questão. Por exemplo, em sede de IRC (no caso de pessoas colectivas ou equiparadas que tenham sede ou direcção efectiva em território português e possuam sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de

⁷ Já assim sucedia com a sisa e a contribuição autárquica. Atente-se que, a designação de imposto “municipal” pode não ser assimilada à qualificação de imposto “local”.

representação permanente sem personalidade jurídica própria numa Região Autónoma), ou em sede de IUC (70% da componente relativa à cilindrada incidente sobre os veículos da categoria B, no caso dos Municípios). Noutro exemplo, a participação variável no IRS a favor das Autarquias Locais da Madeira e dos Açores é deduzida à receita de IRS cobrada na respetiva Região Autónoma e entregue pelo Estado às Autarquias Locais.

Ademais, o legislador distingue na Constituição [artigo 227.º, n.º 1, alínea j)] entre, por um lado, receitas fiscais cobradas ou geradas na Região Autónoma, e que, por isso, lhe pertencem e lhe conferem um poder tributário próprio, e, por outro lado, a participação da Região Autónoma nas receitas tributárias do Estado, fundada no princípio da *solidariedade nacional*. Como distingue entre “receita” regional e “impostos” regionais [artigo 61.º, n.º 4, da Lei de Finanças das Regiões Autónomas (LFRA)]⁸

Aqui chegados, vemos com dificuldade que a caracterização dos tributos por este trinómio possa coincidir com a titularidade do (direito ao) produto da receita tributária, mais do domínio das relações financeiras entre as circunscrições (*maxime*, entre o Estado, de um lado, e as Regiões Autónomas e as Autarquias Locais, de outro). Antes nos parecendo que a caracterização também se possa situar a montante, antes mesmo de obtida a receita tributária.

2.1. O poder tributário do Estado

Nos termos do artigo 165.º, n.º 1, alínea i), da Constituição, a criação de impostos e sistema fiscal e regime geral das taxas e demais contribuições financeiras a favor das entidades públicas é matéria de reserva relativa da competência legislativa da Assembleia da República.

O Governo pode legislar, mediante autorização legislativa parlamentar, a qual deve definir

⁸ Aprovada pela Lei Orgânica n.º 2/2013, de 2 de Setembro.

o objecto, o sentido, a extensão e a duração da autorização (n.º 2).

A esta luz, serão *estaduais* os tributos em que o Estado é o titular da competência legislativa. Integrando assim esta qualificação, o Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS), o Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (IRC), o Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), o IMI, o IMT, os Impostos Especiais de Consumo (IEC's)⁹, o Imposto do Selo (IS) o Imposto Único de Circulação e o Imposto Sobre Veículos (ISV).

2.2. O poder tributário das Regiões Autónomas

As Regiões Autónomas são pessoas colectivas territoriais, dotadas de personalidade jurídica de direito público, que, por força do princípio da autonomia financeira¹⁰, são titulares da prerrogativa de exercer *poder tributário próprio*, nos termos da lei, bem como de adaptar o sistema fiscal nacional às especificidades regionais, nos termos de lei-quadro da Assembleia da República [artigo 227.º, n.º 1, alínea i), da Constituição]¹¹.

Ademais, as Regiões Autónomas têm direito à entrega pelo Governo da República das receitas fiscais relativas aos impostos que devam pertencer-lhes, porque cobradas ou geradas no seu território, para além do direito à participação nas receitas fiscais do próprio Estado, segundo os Estatutos Político-Administrativos e a LFRA [artigo 227.º, n.º 1, alínea j), da Constituição]¹². Exigindo o legislador, portanto, um elemento de conexão com essa

⁹ Imposto sobre o álcool e as bebidas alcoólicas, Imposto sobre os produtos petrolíferos e energéticos e Imposto sobre o tabaco.

¹⁰ No Estatuto Político-Administrativo da Região Autónoma dos Açores, aprovado pela Lei n.º 39/80 de 5 de Agosto, faz-se menção a uma «*circunscrição fiscal própria*» [artigo 3.º, alínea g)], ao passo que no Estatuto Político-Administrativo da Região Autónoma da Madeira, aprovado pela Lei n.º 13/91, de 5 de Junho, se alude a “autonomia fiscal” (artigo 5.º, n.º 1).

¹¹ Corroborado no artigo 107.º, do Estatuto Político-Administrativo da Região Autónoma da Madeira, e no artigo 20.º, n.º 1, do Estatuto Político-Administrativo da Região Autónoma dos Açores.

¹² Mas sem direito à atribuição de receitas fiscais que não sejam cobradas por virtude de benefícios aplicáveis no seu território (artigo 24.º, n.º 5, da Lei das Finanças das Regiões Autónomas).

circunscrição, seja a residência, seja a fonte de rendimentos¹³.

Assim, são receita fiscal regional o IRS e o IRC devidos por residentes fiscais na Região (artigo 19.º, n.º 1, da LGT). No caso de pessoas colectivas ou equiparadas que tenham sede ou direcção efectiva em território português e possuam sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de representação permanente sem personalidade jurídica própria na Região, as receitas de IRC são determinadas pela proporção entre o volume anual¹⁴ de negócios do período de tributação correspondente às instalações situadas em cada Região e o volume anual total de negócios do mesmo período de tributação.

É também receita regional o IVA cobrado pelas operações realizadas na Região¹⁵, os IEC's cobrados sobre os produtos tributáveis que na Região sejam introduzidos no consumo e o imposto especial sobre o jogo devido pelas empresas concessionárias na Região (artigos 28.º a 30.º, da LFRA).

Quanto ao Imposto do Selo, o mesmo será receita regional se devido pelos sujeitos passivos que disponham de sede, direcção efectiva, estabelecimento estável ou domicílio fiscal na Região, ou, dispondo de sede ou direcção efectiva em território nacional, possuam sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de representação permanente sem personalidade jurídica própria na Região¹⁶. Nas transmissões gratuitas, constitui receita regional o valor do imposto do selo que, nas sucessões por morte, seria devido por cada beneficiário com domicílio fiscal na Região,

¹³ No tocante quer aos impostos quer às taxas *regionais*, devem ser como tal identificados aos contribuintes nos impressos e formulários fiscais, sempre que possível, mesmo que sejam cobrados pela administração fiscal do Estado (artigo 61.º, n.º 4, da LFRA).

¹⁴ Líquido de IVA.

¹⁵ A receita é determinada de acordo com o regime da capitação, ajustado pelo diferencial entre as taxas regionais e as taxas nacionais do IVA (artigo 18.º, do Código do IVA).

¹⁶ As receitas de cada Região são determinadas, com as necessárias adaptações, segundo as regras da territorialidade previstas no artigo 4.º, n.ºs 1 e 2, do Código do Imposto do Selo.

quando o sujeito passivo for a herança, representada pelo cabeça-de-casal, ou, nas demais transmissões gratuitas, quando o donatário, legatário ou usucapiente tenha domicílio fiscal na Região. Constituindo ainda receita de cada Região o montante proveniente do imposto devido nos jogos sociais, determinado de acordo com o regime da capitação (artigo 31.º, da LFRA).

Adianta ainda o artigo 32.º, da mesma Lei, que os impostos *extraordinários*¹⁷ liquidados como adicionais ou sobre a matéria colectável ou a colecta de outros impostos constituem receita da Região a que tenham sido afectados os impostos principais sobre que incidiram. Já os impostos extraordinários autónomos são proporcionalmente afectados a cada Região, de acordo com a localização dos bens, da celebração do contrato ou da situação dos bens garantes de qualquer obrigação principal ou acessória sobre que incidam.

Por outro lado, o produto das taxas pela prestação de serviços regionais, pelos actos de remoção de limites jurídicos às actividades dos particulares da competência dos órgãos regionais e pela utilização de bens do domínio público regional, são receita da Região (artigo 35.º).

Vistas as receitas fiscais regionais, a LFRA trata, nos seus artigos 55.º a 65.º, do *poder tributário próprio* e da *adaptação do sistema fiscal nacional*. Começando por estatuir que as competências tributárias dos órgãos regionais estão limitadas pelas disposições da Constituição e do respectivo Estatuto Político-Administrativo. Devendo também obediência aos princípios da coerência entre o sistema fiscal nacional e os sistemas fiscais regionais, da legalidade¹⁸, da igualdade entre as Regiões Autónomas, da solidariedade

¹⁷ Podem ser afectados exclusivamente a uma ou mais circunscrições (Continente ou Região) se a situação excepcional que os legitima ocorrer ou se verificar apenas nessa ou nessas circunscrições.

¹⁸ Nos termos da Constituição.

nacional¹⁹, da flexibilidade²⁰, da suficiência²¹, e da eficiência funcional dos sistemas fiscais regionais²².

O princípio da *flexibilidade* traduz-se na adaptação dos sistemas fiscais regionais às especificidades regionais, seja através do poder de criar impostos vigentes apenas nas Regiões Autónomas, seja por meio da adaptação dos impostos de âmbito nacional às ditas especificidades. Esta competência legislativa é exercida pelas Assembleia Legislativa de cada Região, mediante decreto legislativo regional, sendo ainda que os órgãos das regionais têm competência regulamentar fiscal relativa a tais matérias.

Assim, podem ser criados impostos vigentes apenas nas Regiões Autónomas, sendo definida as respectivas incidência, taxa, liquidação, cobrança, benefícios fiscais e garantias dos contribuintes. Porém, estes impostos não poderão incidir sobre matéria objecto da incidência prevista para qualquer dos impostos de âmbito nacional (ainda que isenta ou não sujeita, ou, nela não constando, possa ser susceptível de integrar essa incidência e da sua aplicação não resultem entraves à troca de bens e serviços entre os diferentes pontos do território nacional), caducando mesmo no caso de serem posteriormente criados outros semelhantes de âmbito nacional. Esta limitação, verdade se diga, coarcta praticamente toda e qualquer veleidade na criação de impostos regionais, porque os impostos nacionais pouca ou nenhuma margem deixam para a tributação de qualquer acréscimo ou consumo de riqueza.

As Assembleias Legislativas têm também competência para lançar adicionais, até ao limite de 10% sobre a colecta dos impostos em vigor nas Regiões Autónomas, mas esta

¹⁹ Artigo 8.º.

²⁰ De que adiante trataremos com mais pormenor.

²¹ No sentido de que as cobranças tributárias regionais, em princípio, visam a cobertura das despesas públicas regionais.

²² No sentido de que a estruturação dos sistemas fiscais regionais deve incentivar o investimento nas Regiões Autónomas e assegurar o desenvolvimento económico e social.

prerrogativa não tem sido exercida²³.

Na mesma competência legislativa ou normativa compreende-se, entre outros, o poder de criar e regular *contribuições de melhoria* vigentes apenas nas Regiões Autónomas, para tributar aumentos de valor dos imóveis decorrentes de obras e de investimentos públicos regionais e, bem assim, criar e regular outras contribuições especiais tendentes a compensar as maiores despesas regionais decorrentes de actividades privadas desgastantes ou agressoras dos bens públicos ou do ambiente regional. Aqui, já o poder tributário próprio das Regiões Autónomas encontra possibilidades de manifestação, não coarctadas pelos impostos nacionais.

No fundo, o poder tributário próprio consubstanciado na possibilidade de criação de impostos regionais, em acréscimo aos impostos nacionais, tem antes cedido o lugar, qual fogo fátuo, à prerrogativa de sinal contrário (ex: redução das taxas nacionais), conducente na adaptação dos impostos de âmbito *nacional* às especificidades regionais, também prevista no artigo 227.º, n.º 1, alínea i), da Constituição.

O poder de adaptar os impostos de âmbito nacional às especificidades regionais, em matéria de incidência, taxa, benefícios fiscais e garantias dos contribuintes, encontra-se, naturalmente, contido dentro dos limites fixados na lei.

Assim, as Regiões Autónomas, pelas suas Assembleias Legislativas, podem nos termos da lei e tendo em conta a situação financeira e orçamental da região autónoma, diminuir as taxas nacionais do IRS e do IRC²⁴, até ao limite de 30% (artigo 59.º, n.º 2)²⁵. No caso do IRC,

²³ Na Região Autónoma da Madeira vigora uma *derrama regional*, sobre uma parte do lucro tributável, aprovada pelos artigos 3.º a 6.º do Decreto Legislativo Regional n.º 14/2010/M, de 5 de Agosto, e pelo Decreto Legislativo Regional n.º 5-A/2014/M, de 23 de Julho.

²⁴ Artigos 68.º e 87.º, dos respectivos Códigos.

²⁵ Pelo Decreto Legislativo Regional n.º 15/2015/A, de 3 de Junho, aplica-se na Região Autónoma dos Açores, às taxas nacionais de IRS a redução de 30%, 25% e 20%, respectivamente, para os rendimentos colectáveis correspondentes ao primeiro escalão, para o segundo escalão e para os restantes escalões. E 20% nas restantes taxas de retenção e taxas de tributação autónoma.

Pelo Decreto Legislativo Regional n.º 2/2014/A, de 29 de Janeiro, surge aplicada uma redução de 20% às taxas

podem ainda determinar a aplicação das taxas reduzidas do IRC definida em legislação nacional, segundo termos e condições fixados em decreto legislativo regional, bem como podem conceder deduções à colecta relativa aos lucros comerciais, industriais e agrícolas reinvestidos pelos sujeitos passivos²⁶.

Também em sede de IVA e IEC's²⁷, os parlamentos regionais podem, nos termos da lei e tendo em conta a situação financeira e orçamental da Região, diminuir as taxas nacionais, até ao limite de 30% no caso do IVA (artigo 59.º, n.º 2)²⁸.

Quanto aos benefícios fiscais relativos aos impostos nacionais, vimos que os mesmos podem ser objecto de adaptação às especificidades regionais, sendo de acrescentar que, constituindo despesa fiscal, devem como tal ser inscritos e ter expressão adequada no Orçamento da Região. Por exemplo, mediante autorização da Assembleia Legislativa, o Governo Regional pode conceder benefícios fiscais temporários e condicionados, relativos a impostos de âmbito nacional e regional, em regime contratual, aplicáveis a projectos de investimentos significativos, nos termos do artigo 40.º do EBF e legislação complementar em vigor, com as necessárias adaptações (artigo 59.º, n.º 5, da LFRA)²⁹.

nacionais do IRC.

Veja-se também o Decreto Legislativo Regional n.º 17/2015/M, que aprovou o Orçamento da Região Autónoma da Madeira para 2016.

²⁶ No caso dos Açores, a percentagem varia consoante a ilha (artigo 6.º, do Decreto Legislativo Regional n.º 2/99/A, de 20 de Janeiro, que adapta o sistema fiscal nacional à Região Autónoma dos Açores). Os valores das deduções podem ser utilizados nos três anos subsequentes ao período de tributação em que foram apurados.

²⁷ Veja-se o artigo 8.º, do Decreto Legislativo Regional n.º 2/99/A, de 20 de Janeiro.

²⁸ Pelo Decreto Legislativo Regional n.º 15/2015/A, de 3 de Junho, efectuando-se o arredondamento para a unidade superior ou inferior se da aplicação da percentagem resultar uma parcela fraccionária superior ou igual a 0,5 ou inferior a este valor, na Região Autónoma dos Açores aplica-se às taxas nacionais uma redução de 30% e 20%, respetivamente, para as importações, transmissões de bens e prestações de serviços constantes das listas I e II anexa ao Código do IVA, e para as restantes importações, transmissões de bens e prestações de serviços.

²⁹ Pelo Decreto Legislativo Regional n.º 2/2014/A, de 29 de Janeiro, ficou o Governo Regional dos Açores autorizado a conceder, em regime contratual, benefícios fiscais em sede de IRC, IMI e IMT. Consoante a estrutura do respectivo imposto, pode revestir as modalidades de isenções, reduções de taxa, deduções à matéria colectável e à colecta ou amortizações e reintegrações aceleradas.

2.3. O poder tributário das Autarquias Locais

Já quanto às Autarquias Locais³⁰, como corolário da autonomia financeira, a Constituição rege que as mesmas “podem” dispor de *poderes tributários*, nos casos e nos termos previstos na lei (artigo 238.º, n.º 4)³¹. Ou seja, significativamente e de modo menos generoso do que quanto às Regiões Autónomas, a reserva de lei constitucional frustra que as Autarquias Locais possam ser criados impostos³² ou sequer definidos os seus elementos essenciais. E, também importante, o acervo dos poderes tributários mais não são do que uma mera faculdade tendo em vista a autonomia financeira, não se aludindo a um poder tributário “próprio”.

Sob o mérito do princípio da legalidade, a que está vinculado o exercício da actividade financeira das Autarquias, serão nulas as deliberações de qualquer órgão autárquico que envolvam o exercício de poderes tributários ou determinem o lançamento de taxas não previstas na lei [artigo 4.º, da Lei n.º 73/2013, de 3 de Setembro (“Lei das Finanças Locais”), que estabelece o regime financeiro das autarquias locais e entidades intermunicipais].

Entre outros, a autonomia financeira autárquica assenta no exercício dos poderes tributários que legalmente estejam atribuídos. Designadamente, e entre outros que possam vir previstos em legislação tributária: liquidar, arrecadar, cobrar³³ e dispor das receitas que por lei lhes sejam destinadas; de conceder isenções e benefícios fiscais³⁴; de compensar a

O regime jurídico do Centro Internacional de Negócios da Madeira e da Zona Franca de Santa Maria regula-se pelo disposto no EBF e respectiva legislação complementar.

³⁰ Ou seja, os Municípios e as Freguesias.

³¹ Pela revisão constitucional de 1997.

³² O que não impede que possam ser criados *impostos locais* pela Assembleia da República, ou pelo Governo mediante autorização da primeira.

³³ Coercivamente, por meio do processo de execução fiscal (artigo 103.º, da LGT).

As câmaras municipais podem deliberar proceder à cobrança dos impostos municipais, pelos seus próprios serviços ou pelos serviços da entidade intermunicipal que integram (desde que correspondente ao território da NUTS III), nos termos a definir por diploma próprio (artigo 17.º, n.º 2, da Lei 73/2013, de 3 de Setembro).

³⁴ Segundo o artigo 16.º, n.º 2, a Assembleia Municipal pode, por proposta da Câmara Municipal, através de deliberação fundamentada que inclui a estimativa da respectiva despesa fiscal, conceder isenções totais ou parciais relativamente aos impostos e outros tributos próprios.

concessão de benefícios fiscais relativos a impostos e outros tributos a cuja receita tenham direito, por parte do Governo³⁵ [artigos 6.º, n.º 2, alíneas c) e d), e 15.º, da referida Lei].

Assim, constituindo o produto da cobrança do Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI)³⁶ uma receita dos Municípios³⁷, estes, mediante deliberação da assembleia municipal, fixam a taxa de imposto a aplicar em cada ano³⁸, aos prédios urbanos, dentro dos intervalo de 0,3%-0,45%³⁹, podendo, em dadas circunstâncias, minorar ou majorar a taxa que vigorar para o ano a que respeita o imposto, até um limite posto antecipadamente na lei (artigos 112.º e 112.º-A, do Código)⁴⁰. Outra medida importante de reforço dos poderes tributários dos Municípios consiste nos novos poderes de determinar alguns benefícios fiscais, por exemplo, no âmbito das políticas ambientais e urbanísticas (artigos 44-B e 71.º, n.ºs 7 e 20, do EBF).

Constituindo também receita municipal⁴¹ o produto da cobrança do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT), como concretização do poder tributário próprio dos Municípios estabelece-se que, em relação a algumas das isenções de imposto, são as Câmaras Municipais que reconhecem previamente a sua atribuição⁴² (ex: incentivos

³⁵ Artigo 16.º, n.º 4.

³⁶ Segundo o Preâmbulo do Código do IMI, esclarece-se que, em lugar da contribuição autárquica, cria-se o imposto “municipal” sobre imóveis (IMI), terminologia considerada mais adequada para designar a realidade tributária em causa, para além de que existem outros tributos que têm as autarquias como seus sujeitos activos.

³⁷ Artigos 1.º, do Código do IMI, e 14, alínea a), da Lei n.º 73/2013, de 3 de Setembro. Sem prejuízo de que é receita das freguesias o produto da receita do IMI sobre prédios rústicos e uma participação no valor de 1% da receita do IMI sobre prédios urbanos [artigo 23.º, n.º 1, alínea a)].

³⁸ Por freguesia, ou não.

³⁹ Este limite máximo poderá ser aumentado para 0,5%, no caso dos Municípios abrangidos por programa de apoio à economia local (Lei n.º 43/2012, de 28 de Agosto), ou programa de ajustamento municipal (Lei n.º 53/2014, de 25 de Agosto, alterada pela Lei n.º 69/2015, de 16 de Julho), sempre com fundamento na sua indispensabilidade para cumprir os objectivos definidos nos respectivos planos ou programas.

⁴⁰ Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de Novembro.

⁴¹ Artigos 1.º, do Código do IMT, e 14, alínea b), da Lei n.º 73/2013, de 3 de Setembro.

⁴² Veja-se, no seu Preâmbulo, o Código do imposto “Municipal” sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de Novembro.

à reabilitação urbana, nos termos do artigo 71.º, n.ºs 8 e 20, do EBF).

Ademais, quanto à *Derrama* – um imposto autónomo face ao IRC, socorrendo-se apenas do regime jurídico deste último por razões operacionais –, sendo também uma receita municipal⁴³, o seu lançamento pode ser deliberado, anualmente, pelos Municípios, até ao limite máximo de 1,5%, sobre o *lucro tributável* sujeito e não isento de imposto, 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 (artigo 18.º)⁴⁴. De acordo com o previsto no n.º 10, do artigo 18.º, da Lei n.º 73/2013, de 3 de Setembro, os Municípios podem deliberar o lançamento de uma taxa reduzida para os sujeitos passivos cujo volume de negócios no ano anterior não ultrapasse €150.000,00⁴⁵.

Incidindo a derrama sobre o lucro tributável (e não a matéria colectável), não se considera a dedução de prejuízos prevista no artigo 52.º, do Código do IRC, porque esta apenas pode ter lugar em momento subsequente ao apuramento daquele⁴⁶.

Já no que respeita ao Imposto Único de Circulação (IUC), é da titularidade do Município de residência do sujeito passivo ou equiparado a receita gerada que tenha sido incidente

⁴³ Artigo 14, alínea c), da Lei n.º 73/2013, de 3 de Setembro.

⁴⁴ Existe mesmo na declaração periódica de rendimentos de IRC (mod. 22), o anexo A, referente à “derrama municipal”.

Quando seja aplicável o regime especial de tributação dos grupos de sociedades, a derrama incide sobre o lucro tributável individual de cada uma das sociedades do grupo, sem prejuízo do disposto no artigo 115.º, do Código do IRC (artigo 18.º, n.º 14, da Lei n.º 73/2013, de 3 de Setembro).

⁴⁵ Neste caso, coexistem duas taxas no respectivo Município: a taxa normal, aplicável à generalidade dos sujeitos passivos e uma reduzida (pode mesmo haver uma isenção), sendo esta aplicável apenas àquele universo.

⁴⁶ O Tribunal Constitucional, no Acórdão n.º 197/2013, de 9 de Abril (Processo n.º 602/12), entendeu que o facto de a derrama municipal não permitir o reporte de prejuízos não importa a violação dos princípios constitucionais da igualdade tributária, da capacidade contributiva e da tributação das empresas pelo lucro real (artigos 13.º e 104.º, n.º 2, respetivamente).

sobre os veículos da categoria A, E, F e G, bem como 70% da componente relativa à cilindrada incidente sobre os veículos da categoria B, salvo se essa receita for incidente sobre veículos objecto de aluguer de longa duração ou de locação operacional, caso em que deve ser afectada ao Município de residência do respectivo utilizador.