

<b>Parecer N.º</b>	DSAJAL 109/17
<b>Data</b>	17 de maio de 2017
<b>Autor</b>	Ricardo da Veiga Ferrão

<b>Temáticas abordadas</b>	Isenção de taxas Regulamento municipal Alteração C.P.A.
----------------------------	--

---

Notas

Solicita o Presidente da Câmara Municipal da ....., por seu ofício ref. ....//...../2017, de ... de ..... de 2017, a emissão de parecer sobre a seguinte questão:

Na sessão da Assembleia Municipal, de 24 de fevereiro passado, foi aprovada uma deliberação que considera estarem abrangidos pelas alíneas f) e g), do n.º 3, do artigo 119.º, do Regulamento Municipal da Edificação e Urbanização do Município da ....., todas as unidades económicas nos diversos sectores de atividade e não apenas as que estão especificamente indicadas nas referidas disposições.

O Regulamento Municipal da Edificação e Urbanização do Município da ....., publicado na 2.ª série do Diário da República, em ... de ..... de 2010, contém, na parte que ora interessa, o seguinte teor:

*"Artigo 119.º*

*Isenções e reduções de taxas*

*(...)*

*3 - A câmara municipal pode ainda deliberar a isenção ou redução até 50 % das taxas pela realização de operações urbanísticas nos seguintes casos:*

*(...)*

*f) Indústrias e armazéns que venham a ser reconhecidos como de especial interesse social e económico;*

*g) Unidades hoteleiras ou outras de interesse turístico assim reconhecidas;*

*(...)"...*

Perante a norma transcrita parece resultar com clareza que a isenção ou redução de taxas pela realização de operações urbanísticas apenas pode abarcar indústrias, armazéns e unidades hoteleiras ou outras de interesse turístico.

As normas regulamentares que habilitam à concessão de isenção ou redução de taxas são de natureza excepcional e por isso não permitem uma interpretação que não tenha na sua letra e espírito a mínima

adesão.

Por outro lado, constitui condição de validade de um regulamento administrativo que estabeleça isenção de taxas, a sua expressa inclusão no respetivo articulado, é o que resulta do artigo 8.º, n.º 2, alínea d), da Lei n.º 53-E/2006, de 29 de dezembro. Esta previsão deve ser clara, direta e perceptível como tal, não podendo decorrer de interpretações extensivas ou analógicas, sob pena de se esvaziar o conteúdo útil da previsão legal.

A introdução de alterações à norma regulamentar acima transcrita depende da observância do novo regime previsto no Código do Procedimento Administrativo, designadamente nos seus artigos 98.º e seguintes.

Apesar do exposto, foi tornada pela Câmara Municipal e pela Assembleia Municipal, uma deliberação genérica, sem qualquer estudo económico-financeiro de suporte e sem qualquer alteração formal e/ou material ao Regulamento Municipal acima identificado, que considera abrangidas por aquelas duas alíneas quaisquer unidades económicas, ou seja, não apenas as indústrias, armazéns e unidades hoteleiras ou outras de interesse turístico, mas todas as unidades económicas de qualquer sector de atividade, por exemplo, comércio e serviços.

Do nosso ponto de vista, tais deliberações são inválidas na parte que alarga o âmbito de aplicação das alíneas f) e g), do n.º 3, do artigo 119.º, do Regulamento Municipal da Edificação e Urbanização do Município da ....., a todas as unidades económicas, por violação do artigo 8.º, n.º 2, alínea d), da Lei n.º 53-E/2006/ de 29 de dezembro, e por não respeitarem as disposições do CPA em matéria de alteração de regulamentos municipais, designadamente os artigos 98.º, n.º 1 e 99.º e 101.º, todos do CPA.

Nestes termos, solicitamos a emissão de parecer jurídico que esclareça se tais deliberações são legais e, em caso negativo, qual a sanção aplicável a tal ilegalidade.

APRECIANDO

## 1. DO PEDIDO

**1.1.** Questiona o Presidente da Câmara Municipal da legalidade das deliberações tomadas por esse órgão<sup>1</sup> e pela Assembleia Municipal<sup>2</sup> através das quais e alegando-se uma alteração ao vigente *Programa de Apoio ao Investimento Industrial no Concelho da .....* (alterando-lhe igualmente a designação para *Programa de Apoio ao Emprego e Empreendedorismo no Concelho da .....*<sup>3</sup>), se passa a permitir uma *leitura alargada* da norma de *beneficiação tributária* constante do artigo 119.º do *Regulamento Municipal de Edificação e Urbanização do Município da .....*<sup>4</sup>, fazendo com que tal beneficiação – consistente na *isenção ou redução até 50 % das taxas pela realização de operações urbanísticas*, a deliberar pela câmara<sup>5</sup> - passe a ser também aplicável a outras (novas) situações, ainda que não directamente prevista nem subentendida nessa norma, nem, sequer, que (indirectamente) resulte do seu texto (ou, mesmo, do seu espírito).

De sublinhar que a pronúncia que a Assembleia Municipal teve sobre esse Programa, o qual lhe foi submetido pela Câmara Municipal à luz do disposto na al. k), do n.º 2, do

---

<sup>1</sup> Conforme se afigura resultar do teor da acta (n.º 02) relativa à reunião da Câmara Municipal de 26 de Janeiro do ano em curso, especificamente dos pontos 30 e 31 da respectiva *ordem do dia*. A acta é acedível em <http://www.....pt/uploads/document/file/...../ata-02-26-jan-2017.pdf> (acesso em 26/4/2017).

<sup>2</sup> Conforme Acta n.º 1 de 24 de Fevereiro de 2017, da Assembleia Municipal (acedível em <http://www.....pt/uploads/document/file/...../ATA1AM24.02.2017aprovada28.04.2017.pdf>) e Anexo do ponto 13 da referida acta (acedível em [http://www.....pt/uploads/document/file/...../anexo\\_do\\_ponto\\_13\\_programa\\_apoio\\_ao\\_emprego.pdf](http://www.....pt/uploads/document/file/...../anexo_do_ponto_13_programa_apoio_ao_emprego.pdf)).

<sup>3</sup> Nesse sentido, vd. a designação utilizada na *ordem do dia* para designar o ponto referente à matéria em apreço.

<sup>4</sup> O *Regulamento Municipal de Edificação e Urbanização do Município da .....*, aprovado pela Assembleia Municipal em ... de ..... de 2010, foi publicado no *Diário da República*, 2.ª série, de .... de ..... de 2010, como Regulamento n.º ..../2010, tendo sido posteriormente alterado e republicado pelo Edital n.º ..../2013 (DR, 2.ª série, n.º ....., de .../.../2013) e novamente alterado pelo Aviso n.º ..../2017 (DR, 2.ª série, n.º ....., de .../.../2017).

<sup>5</sup> Artigo 119.º, n.º 3, do *Regulamento Municipal de Edificação e Urbanização do Município da .....*

artigo 25.º do RJAL<sup>6</sup>, se conteve na sua “*apreciação*”, como resulta da ordem do dia da referida reunião, tendo a Assembleia Municipal simplesmente deliberado dele “*tomar conhecimento*”, como consta da acta bem assim como da minuta dessa deliberação<sup>7</sup>.

## 2. DAS NORMAS SOBRE ISENÇÕES VIGENTES E DAS NOVAS ISENÇÕES NO NOVO PROGRAMA

Para facilitar a análise, cotejemos o texto legal ora vigente com o “programa” ora proposto e aprovado pelos órgãos municipais.

**2.1.** O artigo 119.º do *Regulamento Municipal de Edificação e Urbanização do Município da .....* – epigrafado *Isenções e reduções de taxas* – diz no seu n.º 3:

*A câmara municipal pode ainda deliberar a isenção ou redução até 50 % das taxas pela realização de operações urbanísticas nos seguintes casos:*

*(...)*

*f) Indústrias e armazéns que venham a ser reconhecidos como de especial interesse social e económico;*

*g) Unidades hoteleiras ou outras de interesse turístico assim reconhecidas;*

*(...)”*

**2.2.** O que foi aprovado pela Câmara Municipal e, ao que resulta do pedido de parecer, também submetido à referida apreciação pela Assembleia Municipal, com base na Proposta 272/2017<sup>8</sup>, foi o seguinte:

---

<sup>6</sup> O *Regime Jurídico das Autarquias Locais* (RJAL), foi aprovado, em anexo, pela Lei n.º 75/2013, de 12 de Setembro, rectificada pela Declaração de Retificação n.º 46-C/2013, de 1 de Novembro e pela Declaração de Retificação n.º 50-A/2013, de 11 de Novembro, e alterada pelas Lei n.º 25/2015, de 30 de Março, Lei n.º 69/2015, de 16 de Julho, Lei n.º 7-A/2016, de 30 de Março, e Lei n.º 42/2016, de 28 de Dezembro.

<sup>7</sup> Essa deliberação foi aprovada em minuta, como se extrai do anexo à acta referido na nota 2, *supra*.

<sup>8</sup> Esta referida proposta, bem como um seu anexo (ainda que aparentemente truncado ou incompleto), encontram-se no final da já referida acta (n.º 02) da reunião da Câmara Municipal de 26 de Janeiro do ano em curso, a que se alude na nota 1. A mesma proposta e demais documentação encontra-se

*Sejam apoiadas todos/as que pretendem desenvolver actividades que cumpram os requisitos estabelecidos, a graduação estabelecida e que se revistam de especial interesse municipal.<sup>9</sup>*

No Programa anexo à referida Proposta, é dito

*O artigo 119.º, n.º 3, alíneas f) e g), do Regulamento municipal da edificação e urbanização do Município da ....., concede à Câmara Municipal a competência para deliberar sobre a isenção ou a redução até 50 % das taxas pela realização de operações urbanísticas a indústrias e armazéns que venham a ser reconhecidos como de especial interesse social e económico, a unidades hoteleiras ou outras de interesse turístico assim reconhecidas, bem como as que a Câmara Municipal considerar, enquadráveis no âmbito deste programa*  
[sublinhado nosso]

(...)

*A isenção ou redução de taxas devidas pela realização de operações urbanísticas dirige-se à instalação, remodelação ou ampliação de unidades económicas que se revistam de especial interesse social e económico.*  
[sublinhado nosso]

*O especial interesse social e económico das unidades económicas é mensurado directamente através da criação de postos de trabalho e indirectamente em função do valor global do investimento.*

(...)

---

igualmente no Anexo do ponto 13 da Acta n.º 1 de 24 de Fevereiro de 2017, da Assembleia Municipal, referida na nota 2, *supra*.

<sup>9</sup> Mais se refere na Proposta em causa:

2. *Propomos que o programa passe a designar-se “Programa de Apoio ao Emprego e Empreendedorismo no Conselho da .....”.*
3. *Que o Programa passe a ter a redacção do documento em anexo.*
4. *Que a proposta seja aprovada em reunião dos órgãos executivo e deliberativo do Município, e produza efeitos o mais rapidamente possível.*

*Em qualquer caso, os/as beneficiários/as gozam de isenção da taxa devida por ocupação de espaço público, durante o período estritamente necessário à execução das operações urbanísticas. [sublinhado nosso]*

### 3. ANÁLISE

**3.1.** À luz deste cotejo, afigura-se como evidente que o (novo) *Programa* contém uma óbvia modificação do âmbito e pressupostos de aplicação da isenção/redução prevista no artigo 119.º do *Regulamento Municipal* porque essa (nova) isenção/redução para além de se aplicar a operações urbanísticas relativas a industrias e armazéns que venham a ser reconhecidos como de especial interesse social e económico ou a unidades hoteleiras ou outras de interesse turístico assim reconhecidas, como até então, passa também a aplicar-se a qualquer *instalação, remodelação, ou ampliação de unidades económicas que se revistam de especial interesse social e económico* sendo que este é *mensurado directamente através da criação de postos de trabalho e indirectamente em função do valor global do investimento*.

Não se pode dizer, pois, que se esteja perante uma (qualquer) interpretação das normas em causa quanto ao seu âmbito de aplicação – que se apresenta, aliás, de sentido meridianamente claro – mas antes de uma objectiva modificação (de natureza “político-normativa”) dos *pressupostos de facto* determinantes do *funcionamento* da isenção/redução das taxas em causa ou, mais propriamente, do seu âmbito de aplicação, não só pela *ampliação* deste – de “operações urbanísticas” relativas a industrias e armazéns e unidades hoteleiras ou outras de interesse turístico passa agora a abranger “qualquer instalação, remodelação, ou ampliação de unidades económicas” que revistam especial interesse social e económico medido, directa e indirectamente, pela criação de postos de trabalho e pelo valor global do investimento, respectivamente – como pela reconformação do *mecanismo* de aferição/aplicação da condicionalidade para a isenção/redução da taxa.

**3.2.** Ora, a *redefinição* da isenção/redução que agora é efectuada no *programa* não se pode considerar que caiba ou se constitua como apenas uma qualquer *acção* de

*interpretação jurídica*<sup>10</sup>, ainda que *extensiva*, das disposições, até agora vigentes, do artigo 119.º do *Regulamento Municipal*<sup>11</sup> - pois que, no caso, não se pode dizer que se observe *uma desarmonia entre o significado literal comum e o espírito da lei* que implique *a correcção [d]aquele para, deste modo, obedecer à mens ou voluntas legis, porque o legislador disse menos do que queria (minus dixit quam voluit) e, por isso, o sentido literal é estendido até coincidir o espírito da lei*<sup>12</sup>.

Na verdade, afigura-se que aquilo que o “legislador” regulamentar (o “regulamentador”) do artigo 119.º do *Regulamento Municipal* disse foi exactamente aquilo que queria dizer, nele definido ou estabelecendo os *contornos* de um específico e finalístico conteúdo e âmbito de aplicação, objectivo e subjectivo, bem delimitados pela letra e espírito da lei.

Ora, aquilo que o *programa* agora *aprovado* intenta fazer é alargar, bem para além do texto regulamentar, o âmbito de aplicação subjectivo e objectivo da norma de isenção/redução das alíneas f) e g) do artigo 119.º do *Regulamento Municipal* – ou seja, visa uma objectiva alteração dos *pressupostos* da isenção prevista nas citadas normas – o que configura uma óbvia alteração (do conteúdo) regulamentar que, para poder ser válida – e, assim, atribuir validade e eficácia às normas dela resultante – obriga à observância de específico e não precludível procedimento regulamentar.

**3.3.** Tal significa que não só os *novos* benefícios tributários previstos no novo

---

<sup>10</sup> No sentido que dela dá CASTANHEIRA NEVES, *Interpretação Jurídica*, in *Polis - Enciclopédia Verbo da Sociedade de do Estado*, vol. 3, col. 651 e segs, quando a define como *a determinação do sentido normativo (que não penas hermenêutico-significativo geral) de uma “fonte “ jurídica, ou seja, o acto metodológico de determinação do sentido jurídico-normativo de uma fonte jurídica em ordem a obter dela um critério jurídico (um critério normativo de direito) no âmbito de uma problemática realização do direito e enquanto momento normativo-metodológico dessa mesma realização.*

<sup>11</sup> Sobre o princípio de que *as normas jurídicas fiscais se interpretam como quaisquer outras normas jurídicas*, cfr. JOSÉ CASALTA NABAIS, *Direito Fiscal*, 6.ª ed. 2010, págs. 212 e segs. No mesmo sentido, CARDOSO DA COSTA, *Curso de Direito Fiscal*, 2.ª ed. 1972, págs. 199 e segs., ALBERTO XAVIER, *Manual de Direito Fiscal*, I, 1974, págs. 171 e segs., NUNO DE SÁ GOMES, *Manual de Direito Fiscal*, vol. II, 9.ª ed., 3.ª reimp., 2000, págs. 328 e segs.. Especificamente quanto à interpretação de normas que regulam os benefícios fiscais, vd. NUNO DE SÁ GOMES, *Teoria Geral dos Benefícios Fiscais*, in *Ciência e Técnica Fiscal – Boletim da Direcção Geral das Contribuições e Impostos*, n.º 362, Abril-Junho de 1991, págs. 217 e segs.

<sup>12</sup> Cfr. ANTÓNIO SANTOS JUSTO, *Introdução ao Estudo do Direito*, 4.º ed., 2009, págs. 341 e seg..

programa, por modificaram objectivamente os pressupostos de concessão de reduções/isenções tributárias previstas nas alíneas f) e g) do artigo 119.º do *Regulamento Municipal* carecem de ser aprovados por regulamento *formal*, à luz e nos termos do procedimento devido, sob pena de invalidade<sup>13</sup>, como as *isenções tributárias* que venham a ser concedidas ao abrigo do dito *programa* o são à luz de uma previsão normativa ineficaz, pois que para além de não ter sido respeitado o devido procedimento na sua aprovação<sup>14</sup>, a previsão viola ainda o “*princípio da legalidade*” quanto a isenções, previsto no artigo 8.º, n.º 2, al. d), do *Regime Geral da Taxas das Autarquias Locais*<sup>15</sup> – o que, tudo somado, significa que a atribuição de tais benefícios é indevida, por *ilegal*, o que determina a sua nulidade e, consequencialmente, pode conduzir não só ao pagamento das taxas indevidamente isentas, como também à efectivação das eventuais responsabilidades, designadamente financeiras, que no caso couberem, por parte de quem venha a autorizar tais isenções.

**3.4.** Mas caso se se entendesse que o *Programa*, ao dispor da forma que o faz, o vem fazer apenas para, interpretando a norma vigente, colmatar uma *lacuna* de previsão, sempre se dirá, então, que nesse caso continuamos perante uma norma (regulamentar) *nova* - pois que a interpretação autêntica, feita pelo órgão autor da norma não deixa de ser uma *norma* nova, que se integra na norma existente - o que, de todo o modo, acaba por reconduzir novamente a questão da necessidade de realização de um adequado procedimento regulamentar<sup>16</sup>.

---

<sup>13</sup> Artigo 144.º do CPA.

<sup>14</sup> Nem para o caso e para demonstrar a intervenção aprobatória da Assembleia Municipal, é invocável a “*apreciação*”, à qual lhe foi submetido o dito *Programa* na reunião de 24 de Fevereiro pretérito próximo, nos termos de uma competência genérica de apreciação de *todos os assuntos que visem a prossecução das atribuições do município*, o do qual ela se limitou a “*tomar conhecimento*”.

<sup>15</sup> Lei n.º 253-E/2006, de 29 de Dezembro, alterada pela Lei n.º 64-A/2008, de 31 de Dezembro, e pela Lei n.º 117/2009, de 29 de Dezembro.

<sup>16</sup> Ainda que verdadeiramente só seja *interpretativa a lei que tem por escopo fixar o sentido de outra norma jurídica que suscitou dúvidas no seu alcance ou que possa a suscitá-las no futuro* pois que *normas posteriores que alterem o sentido de norma anteriores são materialmente inovadoras e não interpretativas*, como será o caso de normas *que face a uma interpretação uniforme e pacífica vêm, no entanto, a atribuir sentido diferente à lei antiga ou que atribuem à [norma] antiga um sentido não contido nem permitido pela norma interpretada*. Cfr. NUNO DE SÁ GOMES, *Teoria Geral ... cit*, págs. 220 e seg..

Por outro lado, há que ter presente que, caso se estivesse perante uma verdadeira *norma interpretativa* (ou seja uma norma *materialmente* interpretativa e não apenas *formalmente* interpretativa), esta, nos termos da lei<sup>17</sup> *integra-se[-ia] na lei interpretada*, o que a faz produzir efeitos desde o início de vigência desta – pelo que situações passadas poderiam vir a ter cabimento nas (interpretativamente novas) isenções do *programa*, assim podendo vir a ter que ser atribuídos benefícios fiscais a situações passadas mas que à data em que se verificaram os factos susceptíveis de isenção estes preencheriam os pressupostos para a atribuição dos benefícios.

#### CONCLUINDO

- A.** Comparando os textos normativos em causa, afigura-se como evidente que o (novo) *Programa de Apoio ao Investimento Industrial no Concelho da .....* contém uma óbvia modificação do *âmbito e pressupostos* de aplicação da isenção/redução prevista no artigo 119.º do *Regulamento Municipal* porque esta (nova) isenção/redução para além de se aplicar a operações urbanísticas relativas a industrias e armazéns que venham a ser reconhecidos como de especial interesse social e económico ou a unidades hoteleiras ou outras de interesse turístico assim reconhecidas, como até então, **passa também a aplicar-se** a qualquer *instalação, remodelação, ou ampliação de unidades económicas* que se revistam de especial interesse social e económico sendo que este é mensurado directamente através da criação de postos de trabalho e indirectamente em função do valor global do investimento..
- B.** Está-se assim perante uma objectiva modificação (de natureza “*politico-normativa*”) dos *pressupostos de facto* determinantes do *funcionamento* da isenção/redução das taxas em causa ou, mais propriamente, do seu *âmbito* de

---

<sup>17</sup> Artigo 13.º, n.º 1, do Código Civil.

aplicação, não só pela *ampliação* deste como pela reconformação do *mecanismo* de aferição/aplicação da condicionalidade para a isenção/redução da taxa.

- C.** A *redefinição* da isenção/redução que é efectuada no *Programa* não se pode considerar que caiba ou se constitua como apenas uma qualquer *acção* de *interpretação jurídica*, ainda que *extensiva*, das disposições, até agora vigentes, do artigo 119.º do *Regulamento Municipal* - pois que, no caso, não se pode dizer que se observe *uma desarmonia entre o significado literal comum e o espírito da lei* que implique *a correcção [d]aquele para, deste modo, obedecer à mens ou voluntas legis*.
- D.** Os *novos* benefícios tributários previstos no novo programa, por modificaram objectivamente os pressupostos de concessão de reduções/isenções tributárias previstas nas alíneas f) e g) do artigo 119.º do *Regulamento Municipal*, carecem de ser aprovados por regulamento *formal*, à luz e nos termos do procedimento devido, sob pena de invalidade.
- E.** As *isenções tributárias* que venham a ser concedidas ao abrigo do dito *programa* são-no ao abrigo de uma previsão normativa *ineficaz*, pois que para além de nela não ter sido respeitado o devido procedimento quanto à sua aprovação, a sua previsão viola ainda o "*princípio da legalidade*" quanto a isenções, previsto no artigo 8.º, n.º 2, al. d), do *Regime Geral da Taxas das Autarquias Locais*.
- F.** A atribuição de benefícios nos termos e condições anteriormente referidos é indevida, por *ilegal*, o que determina a sua nulidade e, consequencialmente, pode conduzir não só ao pagamento das taxas indevidamente isentas, como também à efectivação das eventuais responsabilidades, designadamente financeiras, que no caso couberem, por parte de quem venha a autorizar tais isenções.

**G.** Mesmo que se entenda que o *Programa*, ao dispor da forma que o faz, o vem fazer apenas para, interpretando a norma vigente, colmatar uma *lacuna* de previsão, então continua-se perante uma norma (regulamentar) *nova*, pois que a interpretação autêntica, feita pelo órgão autor da norma não deixa de ser uma *norma nova*, que se integra na norma existente, o que, de todo o modo, acaba por reconduziria novamente a questão da necessidade de realização de um adequado procedimento regulamentar, designadamente com observância do que quanto a isso é prescrito no Código do Procedimento Administrativo.

*Salvo semper meliori judicio*