

<b>Parecer N.º</b>	DSAJAL 100/16
<b>Data</b>	31 de maio de 2016
<b>Autor</b>	Ricardo da Veiga Ferrão

<b>Temáticas abordadas</b>	Benefícios fiscais Poderes tributários municipais Regulamento municipal Incentivo às Iniciativas Económicas de Interesse Municipal Apoios municipais Auxílios de Estado
----------------------------	--

---

Notas

Solicita o Presidente da Câmara Municipal de ....., por seu ofício de .../.../2016, n.º ....., a emissão de parecer sobre a seguinte questão:

Aos municípios, através dos seus órgãos, tudo compete fazer na defesa intransigente dos interesses das populações que representam.

Uma das atribuições tem a ver com a promoção do desenvolvimento socioeconómico que, necessariamente, passa pela criação de emprego e fixação das populações, tendo as empresas um papel preponderante para garantir esse objetivo.

Os municípios, dentro do quadro legal, têm promovido a regulamentação que entendem por adequada a este fim.

Também os órgãos do Município de .... aprovaram, no âmbito das suas competências, medidas de incentivo ao permitir a redução das taxas devidas pela organização processual, emissão de licença, admissão de título de comunicação prévia, taxa municipal de urbanização e autorização da licença de utilização, as empresas e pessoas singulares que, no âmbito das suas atividades produtivas, criem novos postos de trabalho, na proporção de 10% do montante a pagar por cada novo posto de trabalho e manutenção do mesmo por período não inferior a 5 anos. Com a emissão da autorização de utilização ou documento equivalente, as entidades referidas ficam obrigadas a:

- a) No prazo de 60 dias, a fazer prova dos postos de trabalho criados ao abrigo desta medida, com recurso aos meios e documentos legalmente admissíveis;
- b) Fazer prova mensal da manutenção dos postos com o recurso aos meios e documentos legal mente admissíveis.

No concernente a incentivos, acresce o facto do Município poder, em termos devidamente fundamentados, socorrer-se da deliberação prevista no n.º 2 do artigo 16.º do regime financeiro das autarquias locais, aprovado pela Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, quando prescreve que a assembleia Municipal pode, por proposta da câmara municipal, através de deliberação fundamentada que inclui a estimativa da respetiva despesa fiscal, conceder isenções totais ou parciais relativamente a impostos e outros tributos próprios.

Em data recente, esta Câmara Municipal foi abordada por um grande Grupo Económico que, por motivos estratégicos e logísticos, pretende ampliar a, sua atividade industrial e

instalar-se no Município de ..., tendo adquirido, inclusive, instalações e património devolutos localizados em área industrial.

No âmbito das respetivas conversações visando a elaboração e assinatura de protocolo de cooperação, a Câmara Municipal foi interpelada no sentido de informar quais as contrapartidas financeiras e outras que o Município pode proporcionar pela criação de novos postos de trabalho (cerca de três centenas a curto/médio prazo) decorrentes do investimento concelhio que o Grupo Económico se propõe fazer.

Tratando-se de um assunto de relevante interesse para o desenvolvimento do Concelho e da Região, esta Câmara Municipal está empenhada em encontrar a melhor solução, legalmente admissível, para ir ao encontro dos interesses em confronto.

Ao analisar em profundidade este assunto, a Câmara Municipal deparou-se com alguns aspetos sensíveis ínsitos no quadro legal vigente, pelo que solicita a V.<sup>a</sup> Ex.<sup>a</sup> autorização para a emissão de competente parecer que possa esclarecer o seguinte:

- a) Tal como se encontra previsto em Regulamento Municipal, através de deliberação fundamentada dos órgãos do Município poderá o Grupo Económico ser isento do pagamento total ou parcial relativamente aos impostos (IMI e ou IMT) e outros tributos próprios, por um período de cinco anos, com possibilidade de renovação por igual limite?
- b) Com o recurso a adequada regulamentação municipal, poderão ser criados critérios gerais e abstratos, a incidir sobre parâmetros determinados e respetivas ponderações (investimento a realizar, número de postos de trabalho líquidos a criar, prazo de implementação do projeto, sede das empresa, atividade da empresa, com especial enfoque nos bens transacionáveis), tendo em vista a concessão de apoios financeiros ao investimento, equivalente, alternativo ou complementar à isenção ou redução dos impostos municipais de IMI e ou IMT e taxas municipais, a que alude a alínea a)?
- c) O apoio referenciado em b) poderá ser complementado com a realização de infraestruturas para uso privativo (ex: construção de um PT em terreno do Grupo), com fundamento na criação do número elevado de postos de trabalho?
- d) Na regulamentação que esta Câmara pretende levar a efeito - e sobre a qual já deu os primeiros passos - poderá constar, de acordo com o investimento a realizar, a alienação de lotes de terrenos devidamente infraestruturados a preços simbólicos, para além da prestação de outros apoios técnicos e logísticos?

APRECIANDO

## 1. DO PEDIDO

As questões que ora vêm de ser colocadas, apresentadas na forma de quatro perguntas, prendem-se com duas diferentes temáticas, ainda que ambas conexas com o apoio ao desenvolvimento de actividades económicas.

A primeira – constante da questão colocada na alínea *a*) – refere-se aos poderes tributários das autarquias em matéria de concessão de isenções fiscais, especificamente em sede de IMI e IMT e outros tributos próprios, por um período de cinco anos com possibilidade de renovação por igual período.

A segunda questão (alínea *b*)) respeita a matéria que se fica a meio caminho entre os poderes tributários das autarquias (designadamente em matéria de concessão de isenções fiscais) e os poderes destas para a concessão de auxílios financeiros – no caso, com a natureza de benefício fiscal *indirecto* – na medida em que os auxílios (apoios financeiros) visarão compensar as entidades empreendedoras dos impostos (municipais) que hajam pago por via da sua instalação ou mesmo constituir um estímulo adicional para além desse apoio.

Questiona-se também (alínea *c*)) se complementarmente ao antes referido, poderá ainda haver lugar à realização, pela câmara, de infraestruturas (concretamente, um posto de transformação) em benefício do empreendedor e sobre (em) imóvel (terreno) deste.

Por fim (alínea *d*)), é colocada a questão sobre se será admissível, nas circunstâncias e condições a fixar em regulamento, a alienação de lotes infraestruturados a preços simbólicos, bem como a prestação de outros apoios técnicos e logísticos.

## 2. ANÁLISE

### 2.1. DOS PODERES TRIBUTÁRIOS MUNICIPAIS EM MATÉRIA DE CONCESSÃO DE ISENÇÕES OU BENEFÍCIOS FISCAIS

**2.1.1.** Diz a lei – artigo 15.º do RFALEI<sup>1</sup> - que *os municípios dispõem de poderes tributários relativamente a impostos e outros tributos a cuja receita tenham direito, nomeadamente (...) [para a] liquidação e cobrança dos impostos e outros tributos a cuja receita tenham direito, nos termos a definir por diploma próprio e [para a] concessão de isenções e benefícios fiscais, nos termos do n.º 2 do artigo (...) [16.º]*<sup>2</sup>.

Os *impostos e outros tributos a cuja receita* [os municípios] *tenham direito* não são outros senão os que a lei elenca nas três primeiras alíneas do artigo 14.º do RFALEI, a saber, o *imposto municipal sobre imóveis (IMI)* (al. a)), o *imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMT)* (al. b)), e as *derramas* (al. c)), já que o imposto único de circulação (IUC) é um imposto estadual<sup>3</sup>, a cuja receita as autarquias têm apenas direito a uma parte<sup>4</sup>.

Relativamente aos referidos impostos *municipais*, e em resultado do poder atribuído

---

<sup>1</sup> Lei n.º 73/2013, de 3 de Setembro, rectificada pela Declaração de Retificação n.º 46-B/2013, de 1 de Novembro e alterada pela Lei n.º 82-D/2014, de 31 de Dezembro, Lei n.º 69/2015, de 16 de Julho, Lei n.º 132/2015, de 4 de Setembro e Lei n.º 7-A/2016, de 30 de Março.

<sup>2</sup> Artigo 15.º, als. b) e d), do RFALEI.

<sup>3</sup> Com a reforma global da tributação automóvel, efectuada pela Lei n.º 22-A/2007, de 29 de Junho, foram criados dois novos impostos - o Imposto sobre Veículos e o Imposto Único de Circulação – e foram abolidos, em simultâneo, o imposto automóvel, o imposto de circulação, o imposto de camionagem e o imposto municipal sobre veículos, o último dos quais tinha, até então, a natureza de *imposto municipal* (cf. artigo 10.º, al. a), da revogada Lei da Finanças Locais [Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro]).

<sup>4</sup> Diz o n.º 1 do artigo 3.º da Lei n.º 22-A/2007, que *é da titularidade do município de residência do sujeito passivo ou equiparado a receita gerada pelo IUC incidente sobre os veículos da categoria A [automóveis ligeiros de passageiros e automóveis ligeiros de utilização mista com peso bruto não superior a 2500 kg matriculados desde 1981 até à data da entrada em vigor do (...) código do IUC], E [motociclos, ciclomotores, triciclos e quadriciclos, tal como estes veículos são definidos pelo Código da Estrada, matriculados desde 1992], F [embarcações de recreio de uso particular com potência motriz igual ou superior a 20 kW, registados desde 1986] e G [aeronaves de uso particular], bem como 70% da componente relativa à cilindrada incidente sobre os veículos da categoria B [automóveis de passageiros referidos nas alíneas a) e d) do n.º 1 do artigo 2.º do Código do Imposto sobre Veículos e automóveis ligeiros de utilização mista com peso bruto não superior a 2500 kg, matriculados em data posterior à da entrada em vigor do presente código] (...).*

aos municípios para conceder *isenções e benefícios fiscais*, diz a lei<sup>5</sup> que *a assembleia municipal pode, por proposta da câmara municipal, através de deliberação fundamentada que inclui a estimativa da respetiva despesa fiscal, conceder isenções totais ou parciais (...)*. Porém, ressalva a mesma lei<sup>6</sup>, por via *do princípio da legalidade tributária, as isenções totais ou parciais previstas (...) apenas podem ser concedidas pelos municípios quando exista lei que defina os termos e condições para a sua atribuição*.

É pois perante este quadro legal e competencial – e, fundamentalmente, face à restrição condicionante do n.º 9 do artigo 16.º do RFALEI - que se coloca a prosaica e (muitas vezes) repetida questão (prosaica e repetida porque a lei, mais uma vez, no momento em que concede poderes às câmaras municipais, imediatamente os condiciona) de saber se as câmaras municipais sempre têm (ou, afinal, não têm...) poder para conceder isenções fiscais relativamente aos *impostos (...) a cuja receita tenham direito*<sup>7</sup> por lei.

Para obter uma resposta, analisaremos o problema, num primeiro momento, da perspectiva do (invocado) princípio da legalidade tributária (seja, da *legalidade fiscal*) (e da medida em que ele apenas se pode, ou não, satisfazer através de lei formal e qual a densidade da previsão que ela deve conter) e, num segundo momento, do ponto de vista dos poderes tributários que a lei concede aos municípios (para se averiguar se, de entre eles, lhe cabe também a competência (o poder) para, no âmbito do procedimento

---

<sup>5</sup> Artigo 16.º, n.º 2, do RFALEI.

<sup>6</sup> Artigo 16.º, n.º 9, do RFALEI.

<sup>7</sup> A redacção do artigo 15.º do RFALEI levanta ainda outro problema para além do que se contém na questão colocada. Na medida em que a lei utiliza, como critério de definição do âmbito dos poderes tributários das câmaras municipais, não a indicação *nominativa* dos impostos relativamente aos quais se verifiquem esses poderes, mas sim as receitas tributárias (ou seja geradas por impostos) a que tenham direito cujos impostos geradores ficam então sujeitos a esses poderes, isso significa que havendo impostos de natureza estadual mas cuja receita gerada numa determinada circunscrição é partilhada entre o Estado e a respectiva câmara municipal – concretamente, o *imposto único de circulação* (IUC) que tem (novamente) natureza estadual (depois de ter sido um imposto municipal, o *imposto municipal sobre veículos*, vulgo, “*selo do carro*”, se bem que agora se trate de um imposto diferente) mas em que parte da sua receita é da titularidade do município da residência do sujeito passivo ou equiparado (artigo 3.º, n.º 1 da Lei n.º 22-A/2007) – coloca-se a questão de saber se sobre eles – ou, ao menos, sobre a parte da receita fiscal por eles geradas que constitua recita das câmaras municipais - se verificam também os poderes tributários cometidos aos municípios.

tributário, conceder isenções fiscais e reduções de taxa, ou, dito de outra forma, se os municípios são a entidade à qual se hão-de dirigir os particulares para requerer os benefícios a que possam ter direito).

**2.1.1.1.** O princípio da legalidade tributária ou da *legalidade fiscal tem na base a ideia de autoimposição, autotributação, ou de autoconsentimento de impostos, segundo a qual os impostos devem ser consentidos pelos próprios contribuintes, uma ideia que remonta à Idade Média*<sup>8</sup> e se encontra consagrada no inglês *Bill of Rights*<sup>9</sup>, e da qual constitui expoente máximo a expressão, cunhada por Jonathan Mayhew ao tempo (1750) do desencadear da Guerra da Independência que haveria de culminar na independência dos Estados Unidos, condensando uma das razões para a mesma: “*no taxation without representation*”.

Entre nós e ainda ao tempo do regime monárquico, já era corrente a ideia, precursora de tal princípio, da *necessidade de autorização prévia das Cortes para o príncipe lançar impostos*<sup>10</sup>.

Actualmente, também a Constituição nos diz que *os impostos são criados por lei, que determina a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes*<sup>11</sup>.

Temos pois que o princípio da legalidade tributária (lido à luz da norma constitucional e da doutrina) há-de implicar, para além da existência de *um intervenção de lei parlamentar, seja esta uma intervenção material a fixar a própria disciplina dos impostos ou uma intervenção de carácter meramente formal, autorizando o Governo-legislador a estabelecer, em consonância com a respectiva lei de autorização*

---

<sup>8</sup> JOSÉ CASALTA NABAIS, *Direito Fiscal*. Edição acedida: 6.ª edição, 2010, pág. 133. Há edição mais recente: 9.ª edição, 2016.

<sup>9</sup> No *Bill of Rights* estabelecia-se *that levying money for or to the use of the Crown by pretence of prerogative, without grant of Parliament, for longer time, or in other manner than the same is or shall be granted, is ilegal*. Cfr. *Bill of Rights 1689 - An Act Declaring the Rights and Liberties of the Subject and Settling the Succession of the Crown*, in THE AVALON PROJECT, Yale Law Scholl, consultável em [http://avalon.law.yale.edu/17th\\_century/england.asp](http://avalon.law.yale.edu/17th_century/england.asp).

<sup>10</sup> Nesse sentido, JOSÉ MANUEL CARDOSO DA COSTA, *Curso de Direito Fiscal*, 2.ª ed. actualizada, 1972, pág. 163.

<sup>11</sup> Artigo 103.º, n.º 2, da Constituição.

*legislativa, essa disciplina (reserva de lei formal), que a lei (lei da Assembleia da República, decreto-lei autorizado, decreto legislativo regional ou regulamento autárquico) contenha a disciplina tão completa quanto possível da matéria reservada, matéria que, nos termos do n.º 2 do artigo 103.º da CRP, integra, relativamente a cada imposto, a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes (...)* (reserva material (de lei)) (sublinhado nosso).

Esta é, pois, *a intensidade (ou aspecto vertical) da reserva de lei fiscal a implicar que a lei contenha os elementos essenciais do imposto, ou seja, que defina a incidência latu sensu e em termos determinados ou determináveis de cada imposto. O que significa que a lei deve abranger todas as normas relativas à incidência real ou objectiva (material, temporal, quantitativa e espacial), à incidência pessoal ou subjectiva (sujeitos activo e passivo, incluindo nestes o contribuinte, os responsáveis, os substitutos, etc.), à taxa, e aos benefícios fiscais*<sup>12</sup>.

**2.1.1.2.** Estes *benefícios fiscais* de que fala a Constituição não são mais do que *o desagravamento fiscal derogatório do princípio da igualdade tributária, instituído para a tutela de interesses extrafiscais de maior relevância*<sup>13</sup>, sendo definidos no Estatuto dos Benefícios Fiscais como *medidas de carácter excepcional instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam superiores aos da própria tributação que impedem*<sup>14</sup>.

---

<sup>12</sup> JOSÉ CASALTA NABAIS, *Direito Fiscal* cit, págs. 135-137.

<sup>13</sup> GUILHERME WALDEMAR D'OLIVEIRA MARTINS, *Os Benefícios Fiscais: Sistema e Regime*, Cadernos IDEFF, n.º 6, 2006, pág. 15.

<sup>14</sup> Artigo 2.º, n.º 1, do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de Julho, alterado pelo Decreto-Lei n.º 229/2002, de 31 de Outubro, Lei n.º 32-B/2002, de 30 de Dezembro, Lei n.º 32-B/2002, de 30 de Dezembro, Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de Novembro, Lei n.º 107-B/2003, de 31 de Dezembro, Lei n.º 55-B/2004, de 30 de Dezembro, Lei n.º 55-B/2004, de 30 de Dezembro, Decreto-Lei n.º 192/2005, de 7 de Novembro, Lei n.º 60-A/2005, de 30 de Dezembro, Lei n.º 53-A/2006, de 29 de Dezembro, Lei n.º 67-A/2007, de 31 de Dezembro, alterado, consolidado e republicado pelo Decreto-Lei n.º 108/2008, de 26 de Junho, e posteriormente alterado pela Lei n.º 64/2008, de 05 de Dezembro, Lei n.º 64-A/2008, de 31 de Dezembro, Lei n.º 10/2009, de 10 de Março, Decreto-Lei n.º 185/2009, de 12 de Agosto, Decreto-Lei n.º 249/2009, de 23 de Setembro, Decreto-Lei n.º 292/2009, de 13 de Outubro, Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril, Lei n.º 15/2010, de 26 de Julho, Lei n.º 55-A/2010, de 31 de Dezembro, Lei n.º 64-B/2011, de 30 de Dezembro, Lei n.º 20/2012, de 14 de Maio, Lei n.º 31/2012, de 14 de Agosto, Decreto-Lei n.º 198/2012, de 24 de Agosto,

Como se vê, trata-se de *expressão demasiado lata que, no limite, se presta a abranger qualquer norma cujo resultado seja uma diminuição da dívida de imposto (...)*<sup>15</sup>.

Mais concretamente, os benefícios fiscais – que são (constitucional<sup>16</sup> e legalmente<sup>17</sup>) considerados como *despesa fiscal*<sup>18</sup> – podem assumir diversa forma ou natureza: isenções (totais ou parciais), reduções de taxa, deduções à matéria colectável e deduções à colecta<sup>19</sup>.

**2.1.1.3.** Certo é que a lei – no caso, especificamente, o RFALEI - concretiza a norma

---

Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro, Decreto-Lei n.º 82/2013, de 17 de Junho, Lei n.º 51/2013, de 24 de Julho, Lei n.º 83/2013, de 9 de Dezembro, Lei n.º 83-C/2013, de 31 de Dezembro, Lei n.º 72/2014, de 2 de Setembro, Lei n.º 75-A/2014, de 30 de Setembro, Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de Outubro, Lei n.º 82-B/2014, de 31 de Dezembro, Lei n.º 82-D/2014, de 31 de Dezembro, retificada pela Declaração de Retificação n.º 6/2015, de 27 de Fevereiro, Lei n.º 82-E/2014, de 31 de Dezembro, Decreto-Lei n.º 7/2015, de 13 de Janeiro, Lei n.º 64/2015, de 1 de Julho, e Lei n.º 7-A/2016, de 30 de Março.

<sup>15</sup> J. L. SALDANHA SANCHES, *Manual de Direito Fiscal*, 3.ª ed. 2007, pág. 449.

<sup>16</sup> Artigo 106.º, n.º 3, al g), da Constituição.

<sup>17</sup> Artigo 2.º, n.º 3, do EBF.

<sup>18</sup> A este respeito, GUILHERME WALDEMAR D'OLIVEIRA MARTINS (*Os Benefícios Fiscais* cit., pag. 51 e segs), diz que *a despesa fiscal representa, em traços gerais, a totalidade das receitas tributárias a que o Estado renuncia, em nome de opções políticas assumidas.*

*Economicamente, a despesa fiscal corresponde a um sacrifício, ao dispêndio de recursos que ab initio pertenceriam ao Estado, mas que em resultado de opções extrafiscais são retidos pelos contribuintes, que passam, assim, a participar dos compromissos públicos. (...)*

*Juridicamente, a despesa fiscal corresponde ao enunciado, estimado ou limitativo, das situações de renúncia de receitas tributárias, que seriam arrecadadas pelo Estado em função do conteúdo do núcleo essencial da tributação estabelecido. A mencionada renúncia está na base de um incentivo concedido aos contribuintes, pessoas singulares ou colectivas.*

Também J. L. SALDANHA SANCHES (*Manual... cit*, págs. 446-447) afirma que *a despesa fiscal tem, para o Orçamento do Estado, o mesmo custo que teria a concessão de um subsídio ou subvenção directa. Envolve, todavia, menor transparência. De facto, ao contrário do subsídio, que, para se manter em vigor, deve ser objecto de aprovação expressa, orçamento após orçamento, o benefício fiscal, por um efeito de ocultação financeira, tende a perpetuar-se.*

Porque, sustenta ainda o mesmo autor, *da concessão indiscriminada de isenções fiscais, (...) resulta uma forte erosão da base tributária e uma sobrecarga para os contribuintes não isentos, verifica-se actualmente a exigência legal - inicialmente nos Estados Unidos e depois em outros países - da elaboração de um orçamento das despesas fiscais, como modo de dar transparência às decisões tomadas sobre isenções e de permitir que se proceda a uma avaliação global dos custos financeiros e das vantagens efectivas das isenções concedidas.*

*Entre nós, esse mesmo conceito foi adoptado na revisão constitucional de 1989, passando o Orçamento do Estado a conter obrigatoriamente, nos termos da al. g) do artigo 106.º da CRP, a discriminação dos «benefícios fiscais e a estimativa da receita cessante».*

*O mesmo princípio foi introduzido no Estatuto dos Benefícios Fiscais (...).*

<sup>19</sup> GLÓRIA TEIXEIRA, *Manual de Direito Fiscal*. Edição acedida: 2.ª edição, 2010, pág. 254. Há edição mais recente: 3.ª edição, 2015. Também GUILHERME WALDEMAR D'OLIVEIRA MARTINS, *Os Benefícios Fiscais*, cit, pág. 59.

constitucional atribuindo às autarquias locais, num primeiro momento<sup>20</sup>, o poder de *conceder isenções e benefícios fiscais*, nos termos definidos por outra sua norma, na qual acaba por aludir apenas a *isenções totais e parciais*<sup>21</sup>. Perante esta discrepância (ou incongruência) do RFALEI seria legítima a dúvida sobre se as câmaras municipais poderiam conceder, para além das *isenções*, outros *benefícios fiscais* (designadamente reduções de taxa) ou se, afinal, elas se encontravam justamente limitadas à concessão de *isenções* (ainda que estas pudessem ser totais ou parciais).

Porém, a lei, noutro local – no caso, no Código do IMI - ou seja, de forma algo desconexa e deslocada, parece vir esclarecer esta dúvida, ao prever que os municípios, ao lado do poder de concessão de isenções fiscais, têm igualmente o poder de *redução* (e de *majoração*) das taxas (de IMI), nas situações apontadas na lei<sup>22</sup>.

Assim, há pois que ter como admissível que em matéria de benefícios fiscais, as autarquias locais têm não só o poder para conceder *isenções* (totais ou parciais) como também o de estabelecer *reduções de taxa*.

**2.1.1.4.** Como se disse atrás, os *benefícios fiscais*, constituindo *desagravamentos fiscais*, apresentam-se como medidas de carácter excepcional, *integrando-se (...) na política extrafiscal ou política de prossecução de objectivos e económicos e sociais por via fiscal*<sup>23</sup>, sempre com a natureza de medidas *conjunturais* ou *temporárias*. O EBF considera-os claramente como temporários, sublinhando-lhes, no seu preâmbulo, a *transitoriedade (...)*, [e] *sujeitando-os [por isso] a uma avaliação periódica visando impedir a sua transformação em verdadeiros privilégios fiscais*.

Chegados a este ponto, e no que releva para o nosso excuro, cumpre referir a

---

<sup>20</sup> Artigo 15.º, al. d), do RFALEI.

<sup>21</sup> Artigo 16.º, n.ºs 2, do RFALEI. Também o n.º 9 do mesmo artigo dispõe de igual forma.

<sup>22</sup> *Vd.* artigo 112.º n.ºs 7, 8, 9 e 12, e artigo 112-A, n.º 1, do CIMI. Sobre os possíveis *benefícios fiscais* concedíveis pelas autarquias locais, *vd.* MARIA EDUARDA OLIVEIRA TEIXEIRA, ROSA MARIA ROCHA E NUNO MIRANDA, *O poder tributário das Autarquias Locais*, in Revista Jurídica Portuguesa, n.º 17, vol. 2, 2015, págs. 109-156.

O poder de redução das taxas existe igualmente no âmbito do único imposto verdadeiramente municipal: a derrama.

<sup>23</sup> JOSÉ CASALTA NABAIS, *Direito Fiscal cit*, págs. 433.

necessidade de aqui se fazer uma *distinção (...) em sede dos benefícios fiscais* - como o faz CASALTA NABAIS - *separando os benefícios fiscais estáticos ou benefícios fiscais stricto sensu, dos benefícios fiscais dinâmicos ou incentivos ou estímulos fiscais. Os primeiros dirigem-se, em termos estáticos, a situações que, ou porque já se verificaram (encontrando-se portanto esgotadas), ou porque, ainda que não se tenham verificado ou verificado totalmente, não visam, ao menos directamente, incentivar ou estimular, mas tão-só beneficiar por superiores razões de política geral de defesa, externa, económica, social, cultural, religiosa, etc.*

Já os segundos visam incentivar ou estimular determinadas actividades, estabelecendo para o efeito, uma relação entre as vantagens atribuídas e as actividades estimuladas em termos de causa-efeito. Enquanto naqueles a causa do benefício é a situação ou actividade em si mesma, nestes a causa é a adopção (futura) do comportamento beneficiado ou o exercício (futuro) da actividade fomentada.<sup>24</sup> (sublinhados nossos)

Por estas razões e face ao quadro de óbvia indeterminabilidade e variação das potenciais situações a considerar, bem se *compreende (...) [não só] que os incentivos fiscais, que não raro assumem carácter selectivo ou mesmo altamente selectivo, tenham carácter temporário, (...) como a liberdade do legislador, mormente para conceder uma margem de livre decisão à administração tributaria, tenha necessariamente de ser maior do que aquela de que dispõe em sede dos benefícios fiscais estáticos.*<sup>25</sup> (sublinhado nosso)

**2.1.1.5.** Se atendermos agora ao facto de que também os benefícios fiscais são definidos na base de uma *fattispecie*, temos que se quanto a alguns deles, todos os elementos de que depende a sua atribuição são previstos na lei, outros, em especial aqueles que visam criar estímulos ou incentivos dirigidos a determinadas actividades (económicas) que o poder decisório (“político”) pretende desenvolver, incentivar ou potenciar, através *modulação* da sua atribuição de acordo com a “intensidade” com

---

<sup>24</sup> JOSÉ CASALTA NABAIS, *Direito Fiscal* cit, págs. 434.

<sup>25</sup> JOSÉ CASALTA NABAIS, *Direito Fiscal* cit, págs. 435.

que a actividade económica prevê atingir ou cumprir os parâmetros para “*beneficiação*”, então nesse caso a lei, prevendo o quadro geral de existência do benefício fiscal, deixa contudo, para outrem, a graduação paramétrica necessária à sua aplicação, tanto mais quanto são plúrimos e de difícil previsão legal os critérios e circunstância a atender na modulação da beneficiação fiscal.

**2.1.1.6.** Assim, do ponto de vista que temos vindo a analisar, outra coisa se não pode concluir a respeito da norma do n.º 9 do artigo 16.º do RFALEI senão a de que o quadro dos poderes tributários das autarquias locais quanto à existência de benefícios fiscais que neles possam caber, e em especial a *isenções totais ou parciais* (e, como vimos antes, a *redução de taxas*) carece sempre de (prévia) previsão legal. O que não quer dizer que todos os elementos necessários à determinação (em concreto) do benefício fiscal hajam de estar imperiosamente plasmados na lei, pois que esta pode deixar (ou pode não ter outra alternativa senão deixar) a outros níveis de normação – designadamente regulamentar – o poder de fixação dos parâmetros práticos para a sua concreta aplicação tendo em conta e em função dos resultados que se pretende atingir com a concessão do benefício.

Aliás, tendo presente os princípios gerais da actividade administrativa, que as câmaras municipais devem precipuamente observar, designadamente os princípios da legalidade, justiça, transparência, prossecução do interesse público e imparcialidade, devam aquelas fixar em regulamento as circunstâncias e parametrizações à luz das quais poderão ser concedidos os benefícios fiscais relativamente aos quais a lei deixa que outra entidade, no caso as camaras municipais, venham definir tais elementos, indispensáveis para que possam ser aplicados. O que não parece ser admissível é que as câmaras municipais possam conceder esses benefícios, de forma casuística e discricionária, sem que sejam publicamente conhecidos os critérios e parâmetros que podem conduzir à sua concessão.

O que fica de ser dito leva-nos, agora, a uma outra conclusão: as autarquias locais, no quadro legal actualmente em vigor (designadamente o que resulta do RFALEI), não

podem criar, *ex novo*, benefícios fiscais, o que é por dizer, não podem criar outros (diferentes) benefícios fiscais para além dos que se encontrem previstos (tipificados) na lei. O que, contudo, não se confunde, prejudica ou colide com o poder (regulamentar) que antes ficou referido.

**2.1.2.** Uma diferente questão, ou antes, uma questão que se coloca num outro plano, é a de saber a quem cabe conceder as isenções fiscais relativamente a *impostos municipais* – se à administração tributária se à respectiva câmara municipal. Ou ainda mais simplesmente: a que entidade se deve dirigir o particular para obter os benefícios fiscais em causa?

**2.1.2.1.** O artigo 15.º do RFALEI diz que os municípios, *relativamente a impostos e outros tributos a cuja receita tenham direito*, podem ter os *poderes tributários* para a sua *liquidação e cobrança*<sup>26</sup>. Porém, tais poderes só existirão nos municípios *nos termos a definir por diploma próprio* - facto que ainda não ocorreu.

Temos assim, portanto, que aos municípios não assiste qualquer poder para a prática de actos de *liquidação e cobrança* dos ditos impostos municipais – IMI, IMT e derramas – os quais continuam a ser *liquidados e cobrados nos termos (...) [da] respectiva legislação*, pelos serviços do Estado (administração tributária/”finanças”), razão pela qual as câmaras remuneram o Estado pela realização de tais tarefas<sup>27</sup>, transferindo este, posteriormente, para cada autarquia a respectiva receita dos imposto cobrados, líquida dos referidos encargos<sup>28</sup>.

**2.1.2.2.** Como se viu antes, a matéria que ora aqui está em causa – *isenções* ou

---

<sup>26</sup> Artigo 17.º, n.º 4, do RFALEI.

O artigo 17.º, n.ºs 2 e 3, do RFALEI prevê a possibilidade de, no quadro que vier a ser definido em diplomas específicos, ainda inexistentes, as câmaras municipais virem a *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* ou então, poderem *transferir a competência de cobrança dos impostos municipais para o serviço competente* das entidades intermunicipais que integrem. Em qualquer dos casos, porém, a lei nunca fala da liquidação, pelo que a competência para esta residirá sempre nos serviços do Estado, enquanto não houver diploma que especificamente venha regular a competência para o seu exercício.

<sup>27</sup> Artigo 15.º, al. b), do RFALEI.

<sup>28</sup> Artigo 17.º, n.º 5, do RFALEI.

*reduções de taxa* de impostos municipais – situa-se no âmbito dos designados *desagravamentos fiscais*, de que os *benefícios fiscais*, onde se integram, constituem uma das suas espécies<sup>29</sup>.

Ora estes benefícios fiscais ou operam automaticamente (benefícios *automáticos*) por resultarem *directa e imediatamente da lei* ou carecem de ser reconhecidos (benefícios *dependentes de reconhecimento*) *pressupondo um ou mais actos posteriores de reconhecimento*<sup>30</sup> os quais podem consistir em um *acto administrativo* ou em um *acordo entre a administração fiscal e os interessados*<sup>31</sup>, regulando-se o respectivo processo *pelo disposto na lei geral tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário*<sup>32</sup>.

Sobre isso, diz o Código de Procedimento e de Processo Tributário<sup>33</sup> que *os pedidos de reconhecimento [de benefícios fiscais] serão apresentados nos serviços competentes para a liquidação do tributo a que se refere o benefício e serão instruídos de acordo com as normas legais que concedam os benefícios*<sup>34</sup>.

Do que acaba de ficar dito é, pois, fácil de concluir que não cabe às câmaras municipais conduzir o processo (administrativo) de reconhecimento de benefícios

---

<sup>29</sup> JOSÉ CASALTA NABAIS, *Direito Fiscal* cit, págs. 433.

<sup>30</sup> Artigo 5.º, n.º 2, do EBF.

<sup>31</sup> Artigo 5.º, n.º 3, do EBF.

<sup>32</sup> Artigo 5.º, n.º 4, do EBF.

<sup>33</sup> O Código do Procedimento e Processo Tributário (CPPT) foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 433/99, de 26 de Outubro, tendo sido posteriormente alterado pela Lei n.º 3-B/2000, de 4 de Abril, Lei n.º 30-G/2000, de 29 de Dezembro, Lei n.º 15/2001, de 5 de Junho, Lei n.º 109-B/2001, de 27 de Dezembro, Lei n.º 32-B/2002, de 30 de Dezembro, Decreto-Lei n.º 38/2003, de 8 de Março, Decreto-Lei n.º 160/2003, de 19 de Julho, Lei n.º 55-B/2004, de 30 de Dezembro, Lei n.º 60-A/2005, de 30 de Dezembro, Decreto-Lei n.º 76-A/2006, de 29 de Março, Decreto-Lei n.º 238/2006, de 20 de Dezembro, Lei n.º 53-A/2006, de 29 de Dezembro, Lei n.º 67-A/2007, de 31 de Dezembro, Decreto-Lei n.º 34/2008, de 26 de Fevereiro, Lei n.º 40/2008, de 11 de Agosto, Lei n.º 64-A/2008, de 31 de Dezembro, Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril, Lei n.º 55-A/2010, de 31 de Dezembro, Lei n.º 64-B/2011, de 30 de Dezembro, Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro, Decreto-Lei n.º 6/2013, de 17 de Janeiro, Lei n.º 83-C/2013, de 31 de Dezembro, Lei n.º 82-B/2014, de 31 de Dezembro, Lei n.º 82-E/2014, de 31 de Dezembro e Lei n.º 7-A/2016, de 30 de Março.

<sup>34</sup> Artigo 65.º, n.º 2 do CPPT. Diz também o artigo 44.º, n.º 1, al. d), do mesmo diploma que *o procedimento tributário compreende, para efeitos do presente Código (...) a emissão, rectificação, revogação, ratificação, reforma ou conversão de quaisquer outros actos administrativos em matéria tributária, incluindo sobre benefícios fiscais.*

fiscais, mesmo que de benefícios fiscais respeitantes a *impostos municipais*.

Neste processo de reconhecimento/atribuição de benefícios fiscais, quando se trate de benefícios fiscais de reconhecimento automático (nos quais a lei define todos os requisitos exigidos para a sua atribuição, verificados os quais estes operam automaticamente) as câmaras municipais nem sequer chegam a ter qualquer intervenção no procedimento, correndo todo o processo apenas no âmbito da administração tributária<sup>35</sup>.

Já quando se trate de benefícios que dependam de reconhecimento, em especial aqueles que pressuponham uma apreciação do seu pedido à luz da realidade local do município onde se insiram, bem como de determinados objectivos de desenvolvimento local prosseguidos pela respectiva edilidade, então nesse caso deve a câmara municipal apreciar e decidir sobre o pedido que, para o efeito lhe deve ser remetido pela administração fiscal.

A apreciação que a câmara faça do pedido deve-o ser sempre e necessariamente à luz de regulamento (municipal) que, à face do que se encontre previsto na lei e da(s) finalidade(s) da atribuição do benefício, defina e parametrize os critérios e as circunstâncias que permitam a sua concessão, em especial quando se esteja perante um benefício que careça de *gradação* (ou seja, quando não se trate de um benefício com natureza “*tudo ou nada*”, como, por exemplo, isenção/não isenção). Assim quando o se trate de benefício que passe por diminuição de taxa ou isenção parcial, o regulamento deve estabelecer as correspondências ou parametrizações entre as condições e exigências para que se dê essa redução (o grau de cumprimento das exigências para atribuição do benefício) e a correspondente beneficiação traduzida em diversas medidas de diminuição de taxa e de quantidade (percentagem) da isenção.

**2.1.2.3.** O que atrás fica dito releva especialmente no quadro dos benefícios fiscais

---

<sup>35</sup> É o caso, por exemplo, das isenções de IMT previstas no n.º 8 do artigo 10.º do CIMT.

previstos no Código Fiscal do Investimento<sup>36</sup> no âmbito do *regime fiscal de apoio ao investimento* (capítulo III do CFI), designadamente em sede de isenção ou redução de IMI e IMT, conforme previsto nas alíneas b) e c), do n.º 1, do artigo 23.º do CFI, bem como no n.º 1 do recém-introduzido artigo 23.º-A do mesmo código.

**2.1.2.4.** Nas situações antes descritas não cabe, assim, aos serviços das finanças qualquer poder de diferente apreciação e valoração das circunstâncias e de gradação dos benefícios atribuídos (no caso de *redução de taxa e isenção parcial*) do efectuado pelo município, devendo, nessa matéria, conformar-se com a decisão camarária.

## **2.2. DA ATRIBUIÇÃO PELAS AUTARQUIAS LOCAIS DE SUBSÍDIOS E OUTROS APOIOS A EMPRESAS PRIVADAS**

**2.2.1.** À luz do disposto no RJAL<sup>37</sup>, as autarquias locais, através de decisão da sua câmara municipal, podem *deliberar sobre as formas de apoio a entidades e organismos legalmente existentes*, no âmbito do que cabe a atribuição de subsídios. Os subsídios e outros auxílios são atribuíveis no quadro dos poderes camarários, visando os objectivos que a edilidade entenda prosseguir no sentido de apoiar o desenvolvimento local, conquanto seja respeitada o dispositivo legal vigente.

A este respeito cabe, contudo, fazer algumas referências a certos aspectos desta matéria.

**2.2.1.1.** Os subsídios e outros apoios atribuídos pelas câmaras municipais podem ser considerados como *auxílios de Estado* e, por tal, ser incompatíveis com o mercado interno.

O mercado interno assenta no princípio da livre concorrência entre as empresas da

---

<sup>36</sup> O Código Fiscal do Investimento (CFI) foi aprovado pelo Decreto-Lei n.º 162/2014, de 31 de Outubro, rectificado pela Declaração de Retificação n.º 49/2014, de 1 de Dezembro, e alterado pela Lei n.º 7-A/2016, de 30 de Março.

<sup>37</sup> Artigo 33.º, n.º 1, al. o), do Regime Jurídico das Autarquias Locais (RJAL), aprovado em anexo à Lei n.º 75/2013, de 12 de Setembro, rectificada pela Declaração de Retificação n.º 46-C/2013, de 1 de Novembro, Declaração de Retificação n.º 50-A/2013, de 11 de Novembro e alterado pela Lei n.º 25/2015, de 30 de Março, Lei n.º 69/2015, de 16 de Julho, e Lei n.º 7-A/2016, de 30 de Março.

União Europeia. Daí, o artigo 107º, n.º 1, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE) estabelecer que *são incompatíveis com o mercado interno, na medida em que afetem as trocas comerciais entre os Estados-Membros, os auxílios concedidos pelos Estados ou provenientes de recursos estatais, independentemente da forma que assumam, que falseiem ou ameacem falsear a concorrência, favorecendo certas empresas ou certas produções.*

Significa isto que quando o destinatário dos auxílios de Estado seja uma **empresa** – ainda que por empresa se deva entender **qualquer entidade** que desenvolva uma **actividade económica**, independentemente do seu estatuto jurídico e do modo como é financiada, o que mostra que nesta matéria apenas é relevante a **natureza** da actividade desenvolvida – que exerça uma **actividade económica** – ou seja, que ofereça **bens e serviços** em determinado **mercado** – pode haver lugar a falseamento da concorrência, tornando o auxílio incompatível com o Mercado Comum<sup>38</sup>.

Contudo, casos há em que esses auxílios são<sup>39</sup> ou podem ser<sup>40</sup> admitidos em razão da sua natureza ou quando se contenham, de forma cumulativa, dentro de determinados montantes, numa certa janela temporal (regra *de minimis*)<sup>41</sup>.

---

<sup>38</sup> Nos termos do artigo 107º, n.º 1, do TFUE, não são admissíveis auxílios de Estado que:

- a) Constituam medidas imputáveis ao Estado (p. ex. atribuição de subvenções e isenções fiscais), quer dizer, sejam provenientes de recursos estatais (constituam uma transferência de recursos estatais, incluindo de autoridades [autarquias] locais, mas não unicamente);
- b) Proporcionem ao beneficiário uma vantagem económica (que não obteria em condições normais de mercado);
- c) Sejam atribuídos de forma selectiva (beneficiando apenas certas empresas ou produções, por entidade com poder discricionário, apenas em determinada local de um Estado), afectando o equilíbrio do mercado.
- d) Produzam efeito sobre a concorrência e as trocas comerciais (ou seja, reforce a posição do beneficiário em relação aos concorrentes, proporcionando-lhe uma vantagem que pode ser a libertação de encargos que de outro modo teria que assumir no desenrolar a sua actividade, sem necessidade de aferir ao pormenor o efeito da medida), salvo no caso de terem um impacto meramente local à luz dos critérios estabelecidos pela da Comissão Europeia.

<sup>39</sup> Nos termos do artigo 107º, n.º 2, do TFUE, constituem derrogações automáticas à proibição de auxílios de Estado:

- a) Os auxílios de natureza social, atribuídos a consumidores individuais, sem discriminação ligada à origem dos produtos em causa
- b) Os auxílios concedidos para remediar danos causados por calamidades naturais ou outras ocorrências extraordinárias.

Em face de quanto fica dito, qualquer apoio concedido por uma autarquia a uma empresa configura um auxílio de Estado, ficando, pois, sujeito ao regime atrás referido e, portanto, podendo não ser admitido à luz do direito comunitário. Ora, para este efeito, consideram-se auxílios de Estado, designadamente:

- a) As subvenções;
- b) Os empréstimos a taxas inferiores às de mercado e bonificações de juros;
- c) A concessão de garantias em condições vantajosas;
- d) Os regimes de amortização acelerada;
- e) As injecções de capital;
- f) As vantagens fiscais e reduções de contribuições para a Segurança Social;
- g) As transacções de bens e serviços em condições vantajosas.

Do que resulta, conseqüentemente, que quer a realização de obras em benefício da empresa quer a venda de terrenos/instalações a preços simbólicos (irrisórios), ou qualquer outro apoio financeiro, qualquer se seja a sua finalidade e natureza, configura

---

<sup>40</sup> O artigo 107.º, n.º 3, do TFUE prevê os casos em que os auxílios de Estado podem ser considerados compatíveis com o mercado interno (derrogações não automáticas). São eles:

- a) Os auxílios destinados a promover o desenvolvimento económico de regiões em que o nível de vida seja anormalmente baixo ou em que exista grave situação de subemprego, bem como o desenvolvimento das regiões [dos Açores e Madeira, no nosso caso], tendo em conta a sua situação estrutural, económica e social;
- b) Os auxílios destinados a fomentar a realização de um projeto importante de interesse europeu comum, ou a sanar uma perturbação grave da economia de um Estado-Membro;
- c) Os auxílios destinados a facilitar o desenvolvimento de certas atividades ou regiões económicas;
- d) Os auxílios destinados a promover a cultura e a conservação do património;
- e) As outras categorias de auxílios determinadas por decisão do Conselho, sob proposta da Comissão.

<sup>41</sup> Certos auxílios de reduzido valor, são considerados pela Comissão das Comunidades como não susceptíveis de afectar de forma significativa o comércio e a concorrência entre Estados-Membros, não devendo, por isso, ser abrangidos pelo n.º 1 do art.º 107.º do TFUE.

Estes auxílios de Estado, designados auxílios *de minimis*, são ajudas de reduzido valor concedidas a uma empresa, não sendo por essa razão suscetíveis de afetar de forma significativa o comércio e a concorrência entre Estados-Membros.

Sobre eles encontra-se em vigor o Regulamento (UE) n.º 1407/2013, de 18 de Dezembro relativo à aplicação dos artigos 107.º e 108.º do TFUE aos Auxílios *de minimis*, o qual dando, de modo geral, continuidade à aplicação das regras anteriores, altera, contudo, o conceito de “*empresa*” que é relevante no seu contexto (n.º 2 do artigo 2.º do Regulamento).

De notar que nos termos do n.º 1 do artigo 4.º do Regulamento, este é aplicável unicamente aos *auxílios relativamente aos quais é possível calcular com precisão, ex ante, o equivalente-subvenção bruto do auxílio, sem qualquer necessidade de proceder a uma apreciação de risco («auxílios transparentes»)*.

um auxílio de Estado, recaindo, assim, a sua atribuição numa das seguintes situações: proibição, comunicação/autorização pela Comissão ou consideração como auxílio *de minimis*.

Assim, os subsídios e outros apoios (designadamente fornecimento de bens e serviços em condições preferenciais), qualquer que seja a sua natureza, concedidos pelas autarquias locais a determinado beneficiário (empresa<sup>42</sup>) carecem também de ser analisados a esta luz, para verificar da sua admissibilidade e compatibilidade com as regras comunitárias e o mercado único – o que, naturalmente, sai fora do âmbito deste estudo e apenas pode ser efectuado tendo presente a concreta situação.

**2.2.1.2.** Porém, na matéria que temos vindo de tratar, haverá ainda a sublinhar que as autarquias locais se encontram sujeitas, designadamente, à prossecução da sua acção e ao desenvolvimento de todas as suas iniciativas à luz do princípio da legalidade e da prossecução do interesse público, visto, principal mas não unicamente, pela lente do interesse próprio da comunidade local. É isto que postula o artigo 235.º, n.º 2 da Constituição

Ora, deste ponto de vista, - do ponto de vista da prossecução do interesse público - pode-se dizer que não cabe, nem é legítimo, às autarquias locais realizar obras que não visem prosseguir um imediato interesse público, ou seja, se destinem a servir ou a ocorrer à satisfação de uma necessidade pública.

---

<sup>42</sup> De sublinhar o alargamento do conceito de empresa – *empresa única* - para efeito dos auxílios *de minimis*, trazido pelo n.º 2 do artigo 2.º do Regulamento (UE) n.º 1407/2013.

Por força desta norma é considerada uma única empresa (“*empresa única*”) todas as empresa que tenham entre si, pelo menos, qualquer uma das seguintes relações:

- a) Uma empresa [detenha] a maioria dos direitos de voto dos acionistas ou sócios de outra empresa;
- b) Uma empresa [tenha] o direito de nomear ou exonerar uma maioria dos membros do órgão de administração, de direcção ou de fiscalização de outra empresa;
- c) Uma empresa [tenha] o direito de exercer influência dominante sobre outra empresa por força de um contrato com ela celebrado ou por força de uma cláusula dos estatutos desta última empresa;
- d) Uma empresa acionista ou sócia de outra empresa [controle] sozinha, por força de um acordo celebrado com outros acionistas ou sócios dessa outra empresa, uma maioria dos direitos de voto dos acionistas ou sócios desta última.

Nos termos da mesma disposição há ainda a considerar que *as empresas que tenham uma das relações referidas nas alíneas a) a d) do n.º 1 por intermédio de uma ou várias outras empresas são igualmente consideradas como uma empresa única.*

De todo o modo, a realização de uma obra (construção) destinada a ingressar no património (privado) de determinado beneficiário, constituiria ainda assim e de todo o modo, um auxílio de Estado, sujeito, igualmente às regras antes referidas.

#### CONCLUINDO

- A. *Os benefícios fiscais dinâmicos ou incentivos ou estímulos fiscais visam incentivar ou estimular determinadas actividades, estabelecendo para o efeito, uma relação entre as vantagens atribuídas e as actividades estimuladas em termos de causa-efeito, constituindo causa do benefício a adopção (futura) do comportamento beneficiado ou o exercício (futuro) da actividade fomentada.*
- B. Se quanto a alguns benefícios fiscais todos os elementos de que depende a sua atribuição se encontram previstos na lei, quanto a outros, em especial quanto àqueles que visam criar estímulos ou incentivos dirigidos a determinadas actividades (económicas) que o poder decisório (“político”) pretende desenvolver, incentivar ou potenciar, através *modulação* da sua atribuição de acordo com a “*intensidade*” com que a actividade económica prevê atingir ou cumprir os parâmetros para “*beneficiação*”, a lei, prevendo o quadro geral de existência do benefício fiscal, deixa, contudo, para outrem a graduação paramétrica necessária à sua aplicação, tanto mais quanto são plúrimos e de difícil previsão legal os critérios e circunstância a atender na modulação da beneficiação fiscal.
- C. À luz da norma do n.º 9 do artigo 16.º do RFALEI, o quadro dos poderes tributários das autarquias locais quanto à existência de benefícios fiscais que neles possam caber, e em especial quanto a *isenções totais ou parciais* (e a *redução de taxas*) carece sempre de (prévia) previsão legal.
- D. Dessa necessidade de prévia previsão legal não resulta, porém, que todos os

elementos necessários à determinação (em concreto) do benefício fiscal hajam de estar imperiosamente nela plasmados, pois que a lei pode deixar (ou pode não ter outra alternativa senão deixar) a outros níveis de normação – designadamente regulamentar – o poder de fixação dos parâmetros práticos para a sua concreta aplicação tendo em conta e em função dos resultados que se pretende atingir com a concessão do benefício.

- E.** Tendo presente os princípios gerais da actividade administrativa, a cuja observância as câmaras municipais se encontram adstritas, designadamente os princípios da legalidade, justiça, transparência, prossecução do interesse público e imparcialidade, devam aquelas fixar em regulamento as circunstâncias e parametrizações à luz das quais poderão ser concedidos os benefícios fiscais relativamente aos quais a lei deixa que outra entidade, no caso as câmaras municipais, venham definir tais elementos, indispensáveis para que possam ser aplicados.
- F.** Não se afigura admissível que as câmaras municipais possam conceder benefícios, de forma casuística e discricionária, sem que sejam publicamente conhecidos os critérios e parâmetros que podem conduzir à sua concessão, fixados em regulamento.
- G.** As autarquias locais, no quadro legal actualmente em vigor (designadamente o que resulta do RFALEI), não podem criar *ex novo* benefícios fiscais, o que é por dizer, não podem criar outros (diferentes) benefícios fiscais para além dos que se encontrem previstos (tipificados) na lei.
- H.** Aos municípios não assiste qualquer poder para a prática de actos de *liquidação* e *cobrança* dos ditos impostos municipais – IMI, IMT e derramas – os quais continuam a ser *liquidados e cobrados nos termos (...) [da] respectiva legislação*, pelos serviços do Estado (administração tributária/”finanças”).
- I.** O Código de Procedimento e de Processo Tributário prevê que *os pedidos de*

*reconhecimento [de benefícios fiscais] serão apresentados nos serviços competentes para a liquidação do tributo a que se refere o benefício e serão instruídos de acordo com as normas legais que concedam os benefícios, pelo que é de concluir não caber às câmaras municipais conduzir o processo (administrativo) de reconhecimento de benefícios fiscais, mesmo que de benefícios fiscais respeitantes a *impostos municipais*.*

- J.** Quando se trate de benefícios que dependam de reconhecimento, em especial aqueles que pressuponham uma apreciação do seu pedido à luz da realidade local do município onde se situem, bem como de determinados objetivos de desenvolvimento local prosseguidos pela respectiva edilidade, deve a câmara municipal apreciar e decidir sobre o pedido que, para o efeito lhe deve ser remetido pela administração fiscal.
- K.** A apreciação que a câmara faça do pedido deve-o ser sempre e necessariamente à luz de regulamento (municipal) que, de acordo com o previsto na lei e da(s) finalidade(s) da atribuição do benefício, defina e parametrize os critérios e as circunstâncias que permitam a sua concessão, em especial quando se esteja perante um benefício que careça de *gradação* (ou seja, quando não se trate de um benefício com natureza “*tudo ou nada*”, como, por exemplo, isenção/não isenção).
- L.** Quando o se trate de benefício que passe por diminuição de taxa ou isenção parcial, o regulamento deve estabelecer as correspondências ou parametrizações entre as condições e exigências para que se dê essa redução (o grau de cumprimento das exigências para atribuição do benefício) e a correspondente beneficiação traduzida em diversas medidas de diminuição de taxa e de quantidade (percentagem) da isenção.
- M.** A necessidade de regulamento releva especialmente quanto aos benefícios fiscais previstos no Código Fiscal do Investimento no âmbito do *regime fiscal de apoio ao investimento* (capítulo III do CFI), designadamente em sede de

isenção ou redução de IMI e IMT, conforme previsto nas alíneas b) e c), do n.º 1, do artigo 23.º do CFI, bem como no n.º 1 do recém-introduzido artigo 23.º-A do mesmo Código.

- N.** Nas situações antes descritas não cabe aos serviços das finanças qualquer poder de diferente apreciação e valoração das circunstâncias e de gradação dos benefícios atribuídos (no caso de *redução de taxa e isenção parcial*) do efectuado pelo município, devendo, nessa matéria, conformar-se com a decisão camarária.
- O.** À luz do disposto no RJAL, as autarquias locais, através de decisão da sua câmara municipal, podem *deliberar sobre as formas de apoio a entidades e organismos legalmente existentes*, no âmbito do que cabe a atribuição de subsídios.
- P.** Os subsídios e outros auxílios autárquicos são atribuíveis no quadro dos poderes camarários, visando os objectivos que a edilidade entenda prosseguir no sentido de apoiar o desenvolvimento local, conquanto seja respeitada o dispositivo legal vigente.
- Q.** Contudo, os subsídios e outros apoios atribuídos pelas câmaras municipais podem ser considerados como *auxílios de Estado* e, por tal, ser incompatíveis com o mercado interno.
- R.** O artigo 107º, n.º 1, do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE) estabelece que *são incompatíveis com o mercado interno, na medida em que afetem as trocas comerciais entre os Estados-Membros, os auxílios concedidos pelos Estados ou provenientes de recursos estatais, independentemente da forma que assumam, que falseiem ou ameacem falsear a concorrência, favorecendo certas empresas ou certas produções*.
- S.** Contudo, casos há em que esses auxílios são ou podem ser admitidos em razão da sua natureza ou quando se contenham, de forma cumulativa, dentro de

determinados montantes, numa certa janela temporal (regra *de minimis*).

- T. Qualquer apoio concedido por uma autarquia a uma empresa configura um auxílio de Estado, ficando, pois, sujeito ao regime atrás referido e, portanto, podendo não ser admitido à luz do direito comunitário.
- U. Sendo considerados como auxílios de Estado as subvenções, as vantagens fiscais e as transacções de bens e serviços em condições vantajosas, daí resulta, conseqüentemente, que quer a realização de obras em benefício da empresa quer a venda de terrenos/instalações a preços simbólicos (irrisórios), quer qualquer outro apoio financeiro, qualquer se seja a sua finalidade e natureza, configura um tal auxílio - pelo que a sua atribuição recai numa das seguintes situações: proibição, comunicação/autorização pela Comissão ou consideração como auxílio de *de minimis* - carecendo de ser analisados a esta luz, para se verificar da sua admissibilidade e compatibilidade com as regras comunitárias e o mercado único.
- V. As autarquias locais encontram-se sujeitas à prossecução da sua acção e ao desenvolvimento de todas as suas iniciativas à luz do princípio da legalidade e da prossecução do interesse público, visto, principal mas não unicamente, pela lente do interesse próprio da comunidade local.
- W. Do ponto de vista da prossecução do interesse público não parece que caiba ou seja legítimo que as autarquias locais realizem obras que não visem prosseguir um imediato interesse público, ou seja, se destinem a servir ou a ocorrer à satisfação de uma necessidade pública, como acontecerá no caso da obra se destinar a ingressar no património (privado) de determinado beneficiário.
- X. Uma obra assim realizada constituirá, por isso e de todo o modo, um auxílio de Estado, sujeito, portanto, às regras antes referidas.

*Salvo sempre meliori judicio*