



## **Da concessão de isenções e benefícios legais. Da alteração ao artigo 16.º do RFALEI introduzida pela LOE 2017.**

Na sequência da alteração introduzida ao artigo 16.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro pelo artigo 258.º da Lei n.º 42/2016, de 28 de dezembro que aprova o Orçamento de Estado para o ano de 2017 (LOE2017), solicita o Município consulente o esclarecimento das seguintes questões:

“1- O n.º 2 do artigo 16.º aplica-se apenas a impostos e tributos com idêntica natureza ou também abrange as taxas municipais?

2 - O n.º 9 confere competência à Câmara Municipal para o reconhecimento do direito à isenção, no estrito cumprimento dos pressupostos fixados na deliberação da assembleia municipal. Será que tal competência é delegável no Presidente da Câmara e consequentemente, subdelegáveis, nos Vereadores?

3 – Ao abrigo do n.º 3 do artigo 16.º estão as autarquias habilitadas a conceder isenções dos impostos cujas receitas lhes estão afetas, designadamente, IMI e IMT? No caso afirmativo, uma única deliberação da Assembleia Municipal, por exemplo anual e acompanhada da respetiva estimativa anual de despesa fiscal, pode fundamentar o reconhecimento pela Câmara Municipal de isenções fiscais em várias situações desde que estas se subsumam ao quadro definido por aquela deliberação?”

Cumpre, pois, informar,

1- Do âmbito de aplicação do n.º 2 do artigo 16.º O artigo 16.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro [1] (RFALEI) na redação que lhe foi dada pelo artigo 258.º da LOE 2017, sob a epígrafe «Isenções e benefícios fiscais» dispõe o seguinte:

*1 - O Estado, as Regiões Autónomas e qualquer dos seus serviços, estabelecimentos e organismos, ainda que personalizados, compreendendo os institutos públicos que não tenham carácter empresarial, bem como os municípios e freguesias e as suas associações, estão isentos de pagamento de todos os impostos previstos na presente lei, com exceção da isenção do IMI dos edifícios não afetos a atividades de interesse público.*

*2 - 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, objetivas ou subjetivas, relativamente aos impostos e outros tributos próprios.*

*3 - Os benefícios fiscais referidos no número anterior devem ter em vista a tutela de interesses públicos relevantes e a sua formulação ser genérica e obedecer ao princípio da igualdade, não podendo ser concedidos por mais de cinco anos, sendo possível a sua renovação por uma vez com igual limite temporal.*

*4 - Nos casos de benefícios fiscais relativos a impostos municipais que constituam contrapartida contratual da fixação de grandes projetos de investimento de interesse para a economia nacional, o reconhecimento dos mesmos compete ao Governo, ouvidos o município*



*ou os municípios envolvidos, que se pronunciam no prazo máximo de 45 dias, nos termos da lei, havendo lugar a compensação em caso de discordância expressa do respetivo município comunicada dentro daquele prazo, através de verba a inscrever na Lei do Orçamento do Estado.*

*5 - Para efeitos do número anterior, consideram-se grandes projetos de investimento, aqueles que estão definidos nos termos e nos limites do n.º 1 do artigo 41.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais.*

*6 - Os municípios são ouvidos antes da concessão, por parte do Estado, de isenções fiscais subjetivas relativas a impostos municipais, no que respeita à fundamentação da decisão de conceder a referida isenção, e são informados quanto à despesa fiscal envolvida, havendo lugar a compensação em caso de discordância expressa do respetivo município.*

*7 - Excluem-se do disposto do número anterior as isenções automáticas e as que decorram de obrigações de direito internacional a que o Estado Português esteja vinculado.*

*8 - Os municípios têm acesso à respetiva informação desagregada respeitante à despesa fiscal adveniente da concessão de benefícios fiscais pelo Estado relativos aos impostos municipais.*

*9 - Nos casos referidos no n.º 2, o reconhecimento do direito à isenção é da competência da câmara municipal, no estrito cumprimento dos pressupostos fixados na deliberação da assembleia municipal.*

*10 - Os municípios comunicam anualmente à AT, até 31 de dezembro, por transmissão eletrónica de dados, os benefícios fiscais reconhecidos nos termos do número anterior, com a indicação do seu âmbito e período de vigência e dos artigos matriciais dos prédios abrangidos”.*

Face à redação do citado normativo, questiona-se qual o respetivo âmbito de aplicação, atendendo a que o seu n.º 2 se refere a “outros tributos próprios” nos quais se incluem as taxas municipais.

Na verdade, dúvidas inexistem que as taxas municipais se incluem nos tributos próprios das autarquias locais, atenta a redação do artigo 3.º da Lei Geral Tributária [2], nos termos do qual: “Os tributos compreendem os impostos, incluindo os aduaneiros e especiais, e outras espécies tributárias criadas por lei, designadamente as taxas e demais contribuições financeiras a favor de entidades públicas.”.

Todavia, e como é consabido, na interpretação da lei, o seu aplicador “não deve cingir-se à letra da lei, mas reconstituir a partir dos textos o pensamento legislativo, tendo sobretudo em conta a unidade do sistema jurídico, as circunstâncias em que a lei foi elaborada e as condições específicas do tempo em que é aplicada” (cf. Artigo 9.º do Código Civil).

Por conseguinte, a interpretação legal realiza-se quer através das palavras em que a lei se expressa (elemento literal), quer através de outros elementos, geralmente, denominados lógicos (histórico, sistemático e racional ou teleológico).

O elemento histórico atende à história da lei (trabalhos preparatórios, elementos do preâmbulo ou relatório da lei e *occasio legis* [circunstâncias sociais ou políticas e económicas em que a lei foi elaborada]); o elemento sistemático indica que as leis se interpretam umas pelas outras porque a ordem jurídica forma um sistema e a norma deve ser tomada como

parte de um todo, parte do sistema; o elemento racional ou teleológico leva a atender-se ao fim ou objetivo que a norma visa realizar, qual foi a sua razão de ser (*ratio legis*).

Recorrendo, pois, a tais elementos, é nosso entendimento que a expressão «outros tributos próprios» deverá ser interpretada por referência aos tributos com a natureza de impostos, excluindo-se, assim, da previsão legal, as taxas municipais.

Desde logo, fazendo apelo ao elemento sistemático, verifica-se que a redação do citado artigo 16.º aponta, na globalidade, conforme vem afirmado, para a sua aplicação aos impostos e outros tributos de igual natureza: assim o indicam quer a sua epígrafe quer a limitação temporal da concessão de incentivos e a comunicação à Autoridade Tributária, nos termos previstos atualmente no n.º 10, que não têm aplicação às taxas municipais.

Acresce que, na estrutura do diploma legal, o normativo em apreço só se justifica por referência aos impostos e a outros tributos de igual natureza, porquanto às taxas, dedica o RFALEI, uma norma própria – o artigo 20.º - que, tal como a Lei Geral Tributária [3], remete o regime jurídico das taxas para lei especial, a saber o Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais (RJTAL), aprovado pela Lei n.º 53-E/2006, de 29 de dezembro.

Ora, em conformidade com este regime especial, as taxas das autarquias locais são criadas por regulamento aprovado pelo órgão deliberativo, devendo o regulamento conter obrigatoriamente, sob pena de nulidade, entre outros elementos, a fundamentação económica financeira relativa ao valor das taxas a cobrar e bem assim as isenções e a sua fundamentação.

Constitui, pois, matéria de natureza administrativa, da competência exclusiva da Assembleia Municipal, a criação de taxas e fixação do respetivo quantitativo e bem assim a concessão de isenções totais ou parciais, as quais devem constar, sob pena de nulidade, de regulamento municipal.

Nestes termos, constando o regime geral das taxas das autarquias locais de lei especial, não se vê sentido na sua inclusão na previsão do n.º 2 do artigo 16.º do RFALEI.

Em suma, numa interpretação sistemática e teleológica do artigo 16.º do RFALEI, é nosso entendimento que a expressão «outros tributos próprios» constante do n.º 2 deste normativo deverá ser interpretada por referência aos tributos com a natureza de impostos próprios, excluindo-se, assim, da previsão legal, as taxas municipais, cujo regime consta de lei especial.

2- Da possibilidade de delegação e subdelegação, respetivamente, no Presidente da Câmara e Vereadores, da competência conferida, nos termos do n.º 9 do artigo 16.º, à Câmara Municipal para o reconhecimento do direito à isenção.

Refira-se, desde já, que face à conclusão a que chegamos no ponto anterior, a resposta à presente questão fica prejudicada porquanto as dúvidas suscitadas partem do pressuposto que o n.º 2 do artigo 16.º se aplica às taxas municipais.

Em todo o caso, tendo presente o regime de delegação de poderes constante do artigo 44.º do Código de Procedimento Administrativo [4], cumpre salientar que, na ausência de habilitação legal para o efeito, não se vislumbra que a Câmara Municipal possa delegar e ou subdelegar,

respetivamente, no Presidente ou nos Vereadores, a sua competência para o reconhecimento do direito à isenção, nos termos consagrados no n.º 9 do artigo 16.º do RFALEI.

Quanto à competência para a atribuição de isenções ou benefícios fiscais não restam dúvidas que se trata de matéria da exclusiva competência da assembleia municipal, em conformidade com o disposto no n.º 2 do artigo 16.º do RFALEI.

No mesmo sentido, dispõe a alínea c) do n.º 1 do artigo 25.º do Regime Jurídico das Autarquias Locais (RJAL), aprovado pela Lei n.º 75/2013, de 12 de setembro, na sua atual redação, nos termos do qual compete à assembleia municipal deliberar em matéria de exercício dos poderes tributários do município.

Por conseguinte, compete, à assembleia municipal, em ordem à tutela de interesses públicos relevantes, conceder, mediante deliberação devidamente fundamentada que inclua a estimativa da respetiva despesa fiscal, isenções totais ou parciais, objetivas ou subjetivas, relativamente aos impostos e outros tributos próprios de natureza análoga.

À Câmara Municipal compete, sem possibilidade de delegação, reconhecer o direito à isenção assim consagrada no “estrito cumprimento dos pressupostos fixados na deliberação da assembleia municipal”.

3- Da possibilidade de as autarquias locais concederem isenções dos impostos cujas receitas lhes estão afetas, designadamente, IMI e IMT A questão coloca-se à luz da nova redação do n.º 9 do artigo 16.º do RFALEI conferida pela LOE 2017, cuja anterior redação estabelecia o seguinte:

“Nos termos do princípio da legalidade tributária, as isenções totais ou parciais previstas no presente artigo apenas podem ser concedidas pelos municípios quando exista lei que defina os termos e condições para a sua atribuição”.

Agora a redação desse n.º 9 é a seguinte:

“9- Nos casos referidos no n.º 2 o reconhecimento do direito à isenção é da competência da câmara municipal, no estrito cumprimento dos pressupostos fixados na deliberação da assembleia municipal.”

Conforme já tivemos oportunidade de informar em anterior parecer emitido sobre esta matéria, a anterior redação, que não dispunha de um correspondente preceito na anterior Lei das Finanças Locais, veio clarificar a atuação dos municípios neste domínio, balizando a interpretação de uma tal prerrogativa, que até então era entendida com uma amplitude que, na realidade, não possuía.

Questiona-se, porém, se ao alterar o texto do n.º 9 do artigo 16.º se verifica algum retrocesso nesta matéria, sendo manifesto que “o legislador, respeitando quer o princípio da autonomia financeira (o qual implica o exercício, pelos municípios, dos poderes tributários que legalmente lhe estejam atribuídos, onde se inclui o poder de desagrar) quer o princípio da legalidade tributária, definiu agora os termos e condições para atribuição daqueles benefícios, evidenciando-se agora que o exercício de poderes tributários é compatível com o princípio da legalidade.”

Vejamos então,

De acordo com a Constituição da República Portuguesa, “os impostos são criados por lei, que determina a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos interessados”, sendo a criação de impostos e o sistema fiscal matérias de reserva relativa de competência da Assembleia da República.

Por conseguinte, para que os municípios concedam isenções, totais ou parciais, torna-se necessário que haja uma lei que defina os termos e condições para essa atribuição, constituindo a intervenção do órgão deliberativo apenas um pressuposto para que possa ser concedida essa isenção, ou benefício fiscal.

Nestes termos, considera-se que a condicionante anteriormente fixada suportada na expressão “ nos termos do princípio da legalidade tributária” que prevalece quer por força da constituição da república, quer devido à intrínseca natureza dos impostos, sempre seria dispensável, tendo sido introduzida pela lei, como referido supra, para clarificar e impedir comportamentos.

Face à referida reserva de legalidade dos impostos, mantém-se, pois, o entendimento de acordo com o qual a concessão de benefícios e isenções relativamente a impostos ou outros tributos com a natureza de impostos a cuja receita os Municípios tenham direito carece de legitimação legal, não se bastando com a tomada de decisões de natureza administrativa.

Atualmente as isenções que se encontram previstas por lei, designadamente no Estatuto dos Benefícios Fiscais, no Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis, no Código Fiscal do Investimento, ou no Código do Imposto Municipal sobre Imóveis, condicionam as isenções que podem ser objeto de deliberação por parte dos competentes órgãos dos municípios.

Tendo pois presente o princípio da legalidade tributária, só cabe na esfera de atuação dos competentes órgãos do município a concessão de isenções, totais ou parciais, quando exista lei que defina os termos e condições para essa atribuição, pelo que não é permitido aos municípios aplicar isenções que não possuam enquadramento legal como é o caso de isentar de IMT, ou de IMI uma determinada empresa considerada de relevante interesse para o município.

Pelo exposto e em síntese, na resposta às questões colocadas, formulam-se as seguintes conclusões:

1- Numa interpretação sistemática e teleológica do artigo 16.º do RFALEI, é nosso entendimento que a expressão «outros tributos próprios» constante do n.º 2 deste normativo deverá ser interpretada por referência aos tributos com a natureza de impostos próprios, excluindo-se, assim, da previsão legal, as taxas municipais, cujo regime consta de lei especial;

2 - Tendo presente o regime de delegação de poderes constante do artigo 44.º do Código de Procedimento Administrativo e, na ausência de habilitação legal para o efeito, a Câmara Municipal não pode delegar e ou subdelegar, respetivamente, no Presidente ou nos Vereadores, a sua competência para o reconhecimento do direito à isenção, nos termos consagrados no n.º 9 do artigo 16.º do RFALEI;

3 – Face à reserva de legalidade dos impostos, mantém-se, o entendimento de acordo com o qual a concessão de benefícios e isenções relativamente a impostos ou outros tributos com a natureza de impostos a cuja receita os Municípios tenham direito carece de legitimação legal, não se bastando com a tomada de decisões de natureza administrativa.

[1] Aprova o Regime Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais.

[2] Aprovada pelo Decreto-Lei n.º 398/98, de 17 de Dezembro, na sua atual redação.

[3] Cf. n.º 3 do artigo 3.º da Lei Geral Tributária.

[4] Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 4/2015, de 07 de Janeiro.