

A DERRAMA, OS RECURSOS NATURAIS
E O PROBLEMA DA DISTRIBUIÇÃO DE RECEITA
ENTRE OS MUNICÍPIOS (1)

J. L. SALDANHA SANCHES

Analisamos neste artigo os problemas levantados pelo regime de distribuição intermunicipal da matéria tributável da derrama, em particular no caso das actividades de exploração de recursos naturais. Tratamos das questões levantadas pelo critério da *massa salarial* na sua aplicação a empresas de capital intensivo e de trabalho intensivo e da via alternativa criada pelo artigo 14.º, n.º 3, da LFL. Analisaremos ainda a conexão da actividade dos sujeitos passivos com diversos municípios como requisito para a repartição da matéria tributável, nomeadamente pela existência de estabelecimento estável e os problemas que este conceito levanta quando se está perante uma mina ou diversos tipos de barragens.

INDICE:

1 — Introdução. 2 — O poder tributário e a derrama municipal; 2.1 — Enquadramento; 2.2 — A Constituição e a autonomia financeira das autarquias locais; 2.3 — Âmbito do poder tributário dos municípios — os impostos municipais em especial; 2.4 — A derrama enquanto imposto autónomo; 2.5 — Crédito às receitas (consignação de receitas) vs. crédito fiscal (receitas próprias). 3 — A Base tributável da derrama nos casos de conexão com mais do que um município — em particular, a exploração de recursos naturais; 3.1 — Enquadramento; 3.2 — Aspectos Gerais — O regime anterior ao Decreto-Lei n.º 37/93, de 13 de Fevereiro; 3.3 — As alterações introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 37/93, de 13 de Fevereiro, e redacções posteriores — proporção da massa salarial; 3.4 — O critério ad hoc de repartição da derrama aplicado a certas empresas de “recursos naturais” e a sua inaplicabilidade em certos casos; 3.6 — Análise crítica do artigo 14.º, n.º 3, da LFL. 4 — A existência de estabelecimentos em vários municípios enquanto questão prévia; 4.1 — A dupla conexão como requisito da aplicação dos critérios de repartição do artigo 14.º; 4.2 — Conceito e função do estabelecimento estável na LFL de 2007 e no Direito Fiscal Internacional; 4.3 — Minas e barragens à luz do artigo 14.º

(1) Este artigo serviu de base à intervenção proferida na Universidade Católica Portuguesa (Lisboa) no dia 28.2.2010, na conferência “A Derrama, os Municípios e as Empresas”, e resulta da adaptação de pareceres de direito.

2.2 — A Constituição e a autonomia financeira das Autarquias Locais

Preendendo romper com a tradição centralizadora do Estado Novo, os constituintes não deixaram passar em claro a oportunidade de outorgar receitas às Autarquias Locais, que lhes permitissem cumprir com as novas tarefas que, enquanto estruturas democráticas de base territorial (10), se lhes pretendia acometer (11).

Por isso, o artigo 238.º da Constituição (artigo 240.º, na numeração originária) veio estatuir que “as autarquias locais têm património e finanças próprias”, esclarecendo, logo depois, que seriam receitas próprias destas entidades “as provenientes da gestão do seu património e as cobradas pela utilização dos seus serviços” (artigo 238.º, n.º 3) (12).

Todavia, só a partir da Revisão Constitucional de 1997 se pode falar de uma *proteção constitucional* dos poderes tributários dos municípios, com o aditamento do n.º 4 daquele artigo 238.º. A nova norma prescreve que as “autarquias locais podem dispor de poderes tributários, nos termos da lei”. Ao mesmo tempo, foi adicionado o n.º 2 do artigo 254.º, que dispõe que “os municípios dispõem de receitas tributárias próprias, nos termos da lei”. Poderes que, aliás, já eram bem evidentes nas LFLs anteriores a tal Revisão Constitucional, mas que, desde então, passaram a receber acolhimento constitucional expresso (13), o que não deixa de ter significado jurídico. Efectivamente, é hoje indiscutível que os poderes de natureza tributária (incluindo os impostos) atribuídos aos municípios são a decorrência de um imperativo constitucional e que, portanto, o seu desrespeito revestirá a natureza de uma violação da Lei Fundamental, e não unicamente de uma lei ordinária (14).

2.3 — Âmbito do poder tributário dos Municípios — os impostos municipais em especial

Na relação entre o financiamento das Autarquias Locais e os impostos, podem apontar-se dois modelos teóricos, ambos acolhidos no Direito Português.

(10) Recorde-se que o artigo 235.º, n.º 1, da Constituição deixa claro que “(A) organização democrática do Estado compreende a existência de autarquias locais”.

(11) As primeiras transferências de poderes tiveram lugar logo na Lei n.º 79/77, de 25 de Outubro, seguida do Decreto-Lei n.º 100/84, de 29 de Março.

(12) Sobre a autonomia financeira local, a luz da redacção inicial da Constituição de 1976, v. J. CASALTA NABAVIS, *A autonomia local, Separata — BDFC* (Coimbra: 1990) e A. L. DE SOUSA FRANCO, *Finanças do Sector Público — Introdução aos subsectores institucionais* (Lisboa: 2003), 280-284 v. J. CASALTA NABAVIS, *A Autonomia Financeira das Autarquias Locais* (Coimbra: 2007), 9 ss. e 27 ss.

(13) V. J. L. SALDANHA SANCHES, *Manual de Direito Fiscal* (Coimbra: 2007), 109-110. V. também JOÃO TAVORDA DA GAMA, “Local taxes in Portugal”, in MIGUEL DE JONCKHEERE (org.), *Jaarboek Lokale en Regionale Belastingen 2007-2008* (Brugge: 2008), 105.

(14) O Tribunal Constitucional chegou a sustentar, no ActC n.º 57/95, de 16.2.1995 (Rel.: ALVES CORREIA), P. 405/88, que ainda antes de 1997 já as derramas encontravam assento constitucional por via de um costume constitucional.

Utilizando a terminologia da Constituição e da LFL de 2007 (que segue, a este respeito, as anteriores leis), terá de se distinguir entre, por um lado, a participação dos municípios nos impostos do Estado, que se efectua mediante transferências do Orçamento do Estado em favor daqueles (15) e que encontra previsão constitucional no artigo 254.º, n.º 1, da Constituição (16), e, por outro lado, os poderes tributários próprios, quanto a impostos nos quais figura como sujeito activo da relação tributária o próprio município (17), cuja consagração constitucional já foi *supra* demonstrada (18).

A diferença está no facto de, no primeiro caso, as receitas nascerem de uma relação tributária da qual a Autarquia está ausente, apenas sendo titular de um crédito à receita sobre o Estado, enquanto, ao invés, nos impostos municipais, o crédito nasce directamente na esfera do município (19).

De entre estes impostos, merece destaque precisamente a derrama, que forma, em conjunto com o Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT), o Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI) e o Imposto Único de Circulação (IUC), o núcleo dos poderes fiscais destas Autarquias Locais, enquanto sujeito activo da rela-

(15) Artigo 19.º da LFL de 2007 e artigo 10.º da (antiga) LFL de 1998.

(16) “Os municípios participam, por direito próprio e nos termos definidos na lei, nas receitas provenientes dos impostos directos”.

(17) Artigo 10.º, alínea a), da LFL de 2007 e artigo 16.º, alínea a), da LFL de 1998.

(18) Mais rigorosamente — como já antes apontámos em J. L. SALDANHA SANCHES, *Manual de Direito Fiscal* (Coimbra: 2007), 108 —, “o poder tributário abrange, na definição comum da doutrina alemã, a soberania quanto à criação de tributos, quanto ao produto da sua cobrança e quanto à administração tributária instrumental — e o nosso legislador constitucional não limitou qualquer das vertentes relativamente aos municípios”. Na Alemanha, aponta-se normalmente a divisão entre *Steuervertragshoheit*, que é um exclusivo do *Bund* nos direitos aliandegários e nos monopólios fiscais, a *Steuervertragshoheit* ou poder tributário quanto às receitas fiscais, que é objecto de partilha entre vários entes públicos, e a *Steuerverwaltungshoheit*, que é também objecto de partilha entre várias formas de administração central e regional. Sobre isto, TIPKE/LANG, *Steuerecht*¹⁷ (Köln: 2002), 40-59. Utilizando também estes mesmos conceitos na sua monografia sobre a Constituição financeira, VOGEL/WALDHOFF, *Grundlagen des Finanzverfassungsrecht* (Heidelberg: 1999), 50-60. Sobre o papel da Constituição financeira na partilha de competências legislativas e de receitas na relação Estado-total/Estado-parcelar (*Gesamstaat-Gliedstaat*), RUDOLF WENDT, “Finanzhoheit und Finanzausgleich”, in ISSENSEE/KIRCHHOFF, IV (Heidelberg: 1999), 1022-1023.

(19) Esta distinção entre impostos municipais e participações nos impostos estaduais (e regionais) encontra paralelo nas experiências estrangeiras, em especial, no Direito Financeiro Espanhol e Italiano. Sobre a experiência espanhola, vd., quanto ao seu enquadramento geral, FRANCISCO ADAME MARTINEZ, “Local taxes in Spain”, in MIGUEL DE JONCKHEERE (org.), *Jaarboek Lokale en Regionale Belastingen 2007-2008* (Brugge: 2008), 151 ss.; DIEGO GÓMEZ DIAZ/ALFREDO IGLESIAS SUÁREZ, “La imposición propia como ingreso de la Hacienda Autónoma en España”, Documentos, 11/03, disponível em www.iefes.es; 8-16; MIGUEL AGOTTA GRUJALBA, “El financiamiento degli enti locali in spagna”, in *Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze*, anno LXII, 4 (2003), 501-519. Sobre o modelo italiano, v. LORENZO DEL FRADERICO, “Local taxes in Italy”, in MIGUEL DE JONCKHEERE (org.), *Jaarboek Lokale en Regionale Belastingen 2007-2008* (Brugge: 2008), 59 ss.; FRADERICO BIAGI, “Alcune considerazioni sull’applicazione all’Italia del modello di federalismo fiscale spagnolo”, in *Rivista di Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze*, anno LXI, 1 (2002), 55-58.