

Regime geral das taxas na administração local – apuramento das taxas municipais

Teresa Carmo Salgueiro Costa (ESG - IPCA) - tcosta@ipca.pt

Sara Serra (IPCA) - sserra@ipca.pt

Joni Santos Faria (IPCA) - jonisantosfaria@gmail.com

Vitor Hugo Oliveira (IPCA) - a2468@alunos.ipca.pt

Resumo:

Os municípios portugueses deparam-se, actualmente, com a necessidade de fundamentar, do ponto de vista económico e financeiro, as taxas praticadas. A inconformidade com as novas exigências legislativas implica a revogação dos regulamentos actualmente em vigor. Perante esta realidade, as organizações têm que pensar, de forma realista, na criação de mecanismos que permitam justificar objectivamente os custos dos bens e serviços que dão origem à fixação das taxas. Nesta comunicação demonstramos de que forma se pode obter o custo real dos bens e serviços prestados pelos municípios.

Palavras-chave: *Taxas locais; Apuramento de custos; Administração local*

Área temática: *Gestão de Custos no Setor Governamental*

Regime geral das taxas na administração local – apuramento das taxas municipais

Resumo

Os municípios portugueses deparam-se, actualmente, com a necessidade de fundamentar, do ponto de vista económico e financeiro, as taxas praticadas. A inconformidade com as novas exigências legislativas implica a revogação dos regulamentos actualmente em vigor. Perante esta realidade, as organizações têm que pensar, de forma realista, na criação de mecanismos que permitam justificar objectivamente os custos dos bens e serviços que dão origem à fixação das taxas. Nesta comunicação demonstramos de que forma se pode obter o custo real dos bens e serviços prestados pelos municípios.

Palavras-chave: Taxas locais; Apuramento de custos; Administração local

Área Temática: Gestão de Custos no Setor Governamental

1 Introdução

A escolha para tema desta comunicação, que versa sobre o Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais (RTL), surgiu devido ao facto de estarmos envolvidos num projecto relacionado com a justificação das tabelas de taxas municipais de algumas autarquias locais portuguesas. Por sua vez, entendemos que esta temática é bastante interessante e enriquecedora na actualidade. De facto, este assunto tem levantado inúmeras questões, pela necessidade primordial das Autarquias Locais (AL) fundamentarem as taxas, actualmente existentes, a partir de 1 de Janeiro de 2010 prevendo o RTL, a sua revogação caso tal não aconteça.

Assim, o principal objectivo desta comunicação será a demonstração da forma de se obter o custo real dos bens e serviços prestados pelos municípios que dão origem a taxas.

Deste modo, para exemplificar a aplicabilidade do RTL optamos por dividir este artigo em três partes. Na primeira parte é feito um enquadramento do RTL e dos seus princípios e objectivos básicos. Para o efeito, efectuamos uma abordagem às várias mudanças e ajustes que as taxas, actualmente em vigor, têm de sofrer para cumprir com o que está disposto no RTL, designadamente, no que se refere à necessidade de justificar a tabela das taxas municipais. Na segunda parte, apresentamos um enquadramento prático do RTL, que resulta da nossa experiência na realização de estudos de fundamentação económico-financeira de tabelas de taxas. Neste ponto, evidenciamos, também, a fórmula de cálculo utilizada para a justificação económico-financeiro das taxas e definimos os critérios políticos que devem ser considerados na justificação das mesmas. Por fim, tecemos várias conclusões à cerca deste regime geral de taxas, nomeadamente as dificuldades que nos surgiram na sua aplicação, e sobre as mudanças estruturais necessárias nas organizações públicas.

2 Enquadramento teórico do RTL

2.1 O surgimento do RTL para a orientação das taxas municipais

Nos últimos anos, com o surgimento do RTL e da Lei das Finanças Locais (LFL), é que começou a surgir um certo interesse no estudo das taxas praticadas pelos municípios. Até então não existia grande controlo sobre a criação das taxas e seus consequentes regulamentos, o que originou diversos problemas. Na verdade, como realça Vásques (2008: 25) “o relativo desinteresse da doutrina quanto às taxas veio a contribuir também para a perpetuação de um vazio legislativo que só agora se começa a ultrapassar”.

As anteriores LFL, aprovadas depois da restauração da democracia de 1974, apenas se limitavam a fixar elencos de taxas padrão que os municípios podiam criar, sem estabelecerem quaisquer regras para orientarem os poderes locais, a não ser a lei parlamentar.

Durante vários anos, as AL, devido à inexistência de regulamentos que as regessem, tinham liberdade, quase total, para criar tributos públicos, fartando-se, assim, de instituir taxas descabidas e regulamentos pouco funcionais e desapropriados. A criação de textos regulamentares deficientes e de taxas inapropriadas originava problemas danosos ao princípio da igualdade tributária, muitas vezes, apenas, solucionados com a intervenção dos tribunais. Contudo, os tribunais portugueses não conseguiam assegurar este direito de igualdade tributária, fazendo com que os contribuintes fossem sujeitos a soluções danosas. De acordo com Vásques (2008: 26), “...os tribunais acabaram eles próprios por não vir a desempenhar entre nós, até agora, o papel decisivo que noutros países tem cabido à jurisprudência na densificação conceptual das taxas locais e na fixação dos princípios a que elas hão-de estar subordinadas”.

Até à Revisão Constitucional de 1997, a matéria relativa às taxas era omissa na lei fundamental mas, a partir de então no artigo 165, n.º1, alínea i) instituiu-se a existência um “regime geral das taxas e demais contribuições a favor das entidades públicas”, surgindo mais tarde mediante a edição do RTL. Porém, antes da publicação do RTL, o direito português, pouco apoio ofereceu aos contribuintes no que concerne às taxas locais, cingindo-se apenas ao que derivava da lei fundamental. No entendimento de Vásques (2008), com o surgimento do RTL foram oferecidos às populações argumentos legais, até então em falta, para a contestação das taxas locais.

A criação de impostos, de acordo com a Constituição da República Portuguesa (CRP) de 1976, é da competência legislativa da Assembleia da República conforme o seu artigo 165.º, n.º1, alínea i), através de lei parlamentar ou mediante a aprovação de decreto-lei autorizado.

Por sua vez, a criação de taxas, por parte das AL, não está sujeita aos trâmites exigidos aos impostos, uma vez que as revisões legislativas estabeleceram que seria, apenas, necessário um decreto-lei simples ou um regulamento administrativo.

Para Lobo (2006: 47), “a razão para a opção pelas taxas é essencialmente financeira: é urgente a angariação de receitas para a manutenção dos padrões de fornecimentos de utilidades públicas”.

Deste modo, o RTL atribui aos contribuintes argumentos para contestar as taxas municipais, mas os princípios constitucionais da legalidade e igualdade tributária mantêm-se importantes na concepção e controlo das taxas municipais. Sendo então necessário lembrar, que não é a CRP que deve ser interpretada em conformidade com o RTL, mas este é que deve ser em conformidade com a CRP.

2.1.1 Deficiências das taxas e regulamentos municipais

Tal como já referimos, o facto da antiga LFL não ter dado muita importância às taxas locais, originou o surgimento de uma série de problemas. Actualmente, as taxas, impostos e licenças incidem maioritariamente na tributação do património e nos seus elementos envolventes, sendo neste campo feita a exploração de receita, que demonstra a principal “fatia” das taxas municipais. Contudo, esta actividade desmedida faz com que, de forma indirecta, os municípios promovam a degradação do ambiente e a deterioração da qualidade de vida. Exemplo disso é a exagerada emissão de licenças de loteamento e construção, muitas vezes, apenas, tendo em conta a vertente económica, passando ao lado os factores ecológicos e ambientais.

Por outro lado, a ocupação “desenfreada” da via pública com esplanadas, bancas, quiosques, publicidade sobrecarrega os espaços públicos. As autarquias perdem, assim, a

verdadeira essência das suas terras que contemplam monumentos históricos, comércio local e arquiteturas raras, face ao exaustivo encaixe de receita na atribuição de licenças de ocupação de via pública. Deste modo, contribuem activamente para a degradação dos espaços públicos, cuja protecção lhes está legalmente confiada. Portanto, é objectivo fundamental e um dos pontos em que incide o RTL, tentar que as AL diversifiquem a base de incidência das taxas.

Outro dos problemas, resulta do facto dos regulamentos de taxas serem demasiado vastos, isto é, conterem uma quantidade exagerada de taxas, tornando-os muito extensos e de difícil compreensão, com taxas que muitas vezes os próprios serviços não sabem para o que servem e nem as utilizam. Isto acontece porque os municípios, raramente, revêm os seus regulamentos de taxas, limitando-se, apenas, a criar taxas desmesuradamente. Tais regulamentos contêm taxas que, poucas ou nenhuma vez, são cobradas. Além disso, muitas dessas taxas estão já inseridas noutras e têm valores ínfimos, pelo que o seu encaixe financeiro não se justifica face ao custo com a cobrança.

Deste modo, a dupla tributação que as empresas nacionais ou os cidadãos são vítimas, pelo mesmo município ou por municípios diferentes, é um problema das taxas, sendo muitas vezes violado o princípio da igualdade tributária. Além disso, esta multiplicação de taxas locais contribui para um aumento dos custos das autarquias e obrigada as empresas a suportar uma série de taxas e licenças impostas pelos municípios, desincentivando, desta forma, a prática das actividades locais

O facto de não se conseguir demonstrar aos cidadãos, de forma objectiva, a relação entre o que se paga e o que se vai auferir, é mais um dos problemas apontados, que cria conflitos entre estes e a AL, que culminam, muitas vezes, nos tribunais e contribuem para uma degradação da relação de confiança entre ambas as partes.

A fraca técnica legislativa da estrutura dos regulamentos é um grave problema das taxas locais, tendo a actual legislação a obrigação de fixar regras de formulação para simplificar os regulamentos de taxas e garantir um sistema fiscal homogéneo. Porém, actualmente, existem oscilações entre municípios e taxas sem nexos que originam um entrave para o desenvolvimento do mercado das empresas locais, sendo estas confrontadas a nível nacional, “...com taxas locais largamente diferenciadas e às quais estão associadas as obrigações acessórias mais diversas” (VASQUES, 2008: 44).

Assim, verificasse que as principais lacunas das taxas são a exagerada utilização do património, a exaustiva criação de taxas e o facto de não se criar uma clara conformidade entre custo da autarquia e utilidade do particular.

2.1.2 Princípios Orientadores do Regime Geral das Taxas

Como se pode verificar na figura n.º 1, o RTL estabelece três princípios essenciais que dizem respeito às taxas, sendo eles o Princípio da Equivalência Jurídica (artigo 4.º), o Princípio da Justa Repartição dos Encargos Públicos (artigo 5.º) e o Princípio da Publicidade (artigo 13.º).

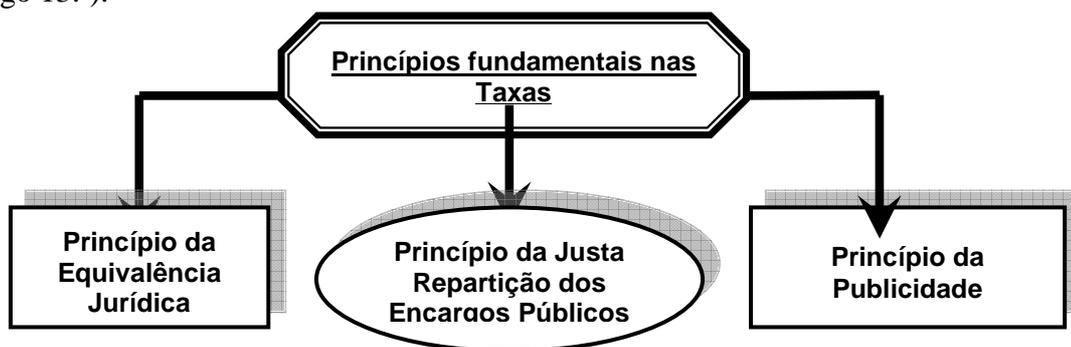


Figura n.º 1 – Princípios orientadores das taxas

O artigo 5.º do RTL não estabelece qualquer *justa repartição dos encargos públicos*, porém esta deve ser efectuada com base na igualdade. Pode verificar-se que deste princípio emana a obrigação dos órgãos, funcionários e agentes públicos prosseguirem o interesse público, estando os direitos dos contribuintes legalmente garantidos.

A criação de taxas respeita o princípio da prossecução do interesse público local e “...visa a satisfação das necessidades financeiras das autarquias locais e a promoção de finalidades sociais e de qualificação urbanística, territorial e ambiental” (n.º2, artigo 5.º RTL). Temos que realçar, ainda, o carácter extra fiscal que é estabelecido, pois as taxas não servem, apenas, para realizar interesses e satisfazer necessidades dos cidadãos e das AL, sendo utilizadas, também, para estimular ou atenuar vários comportamentos relacionados com políticas ambientais, urbanísticas, sociais entre outras.

É importante realçar que para estabelecer que determinada taxa é extra fiscal, é necessário que a entidade pública mostre realmente a natureza e finalidade desta pois, caso contrário, a sua justificação deverá ter outro teor.

Em termos de isenções, as AL têm a liberdade de estabelecer de forma autónoma, sempre que os contribuintes as solicitem, isenções quer de ordem económica quer de bem-estar social. Estas isenções, muitas vezes, são criadas para estimular as populações a praticarem determinada actividade cultural ou desportiva. Todavia, as isenções, de acordo com o artigo 8.º, n.º 2, alínea d) do RTL, têm de conter a devida fundamentação.

Outro dos princípios previsto neste normativo é o da *equivalência jurídica*, que estabelece que “o valor das taxas das AL é fixado de acordo com o princípio da proporcionalidade e não deve ultrapassar o custo da actividade pública local ou o benefício auferido pelo particular” (artigo 4.º, n.º 1 do RTL). Adicionalmente, e desde que não viole a proporcionalidade, o valor das taxas pode, também, ser fixado segundo critérios de desincentivo à pratica de determinados actos. Terá então que existir um mínimo de proporção ou equilíbrio, não devendo o montante das taxas ser fixado sem critério. Deste modo, haverá sempre que respeitar um mínimo de proporção entre custos e a quantia que é exigida, em troca, pela administração.

A doutrina portuguesa estabelece dois conceitos distintos, a equivalência jurídica, relação comutativa entre taxas e obrigação tributária ou gozo de uma actividade administrativa, e a equivalência económica, que é definida como o custo ou valor das actividades. Até então, era dada pouca importância à equivalência económica, centrando-se a atenção na igualdade tributária e no controlo material das taxas, de acordo com a lei parlamentar. Todavia, o artigo 4.º do RTL, nos seus dois pontos, realça a importância que a equivalência económica terá no que concerne às taxas. Na verdade, é dada, agora, mais importância à parte material e não apenas à equivalência jurídica, pois as taxas são subordinadas a uma regra de proporcionalidade que proíbe que se ultrapasse o “custo da actividade pública local” ou o “benefício auferido pelo particular”. Assim, o princípio da equivalência jurídica não pode ser assumido como o verdadeiro princípio das taxas, pois apenas sugere a reciprocidade estabelecida entre contribuinte e a autarquia local, sendo a “...a equivalência económica o mais importante princípio jurídico a que as taxas locais se encontram agora subordinadas” (VASQUES, 2008).

Por último, e com o intuito de colmatar a deficiente divulgação efectuada pelas entidades locais dos regulamentos de taxas, o RTL define o princípio da *publicidade* que estabelece que, “as Autarquias Locais devem disponibilizar, quer em formato papel em local visível nos edifícios das sedes e assembleias respectivas, quer na sua página electrónica os regulamentos que criam as taxas previstas nesta lei” (artigo 13.º do RTL). Contudo, este método de publicação, nem sempre actualizado, não se revela uma fonte de informação segura, sobretudo para as empresas e particulares que desenvolvem as suas actividades em

vários pontos do país, sendo cada vez mais importante que a regulamentação aplicável em dado espaço territorial seja facilmente acessível em qualquer outro ponto do território nacional.

De facto, muitas vezes, verifica-se que “os próprios serviços municipais desconhecem a regulamentação existente, não sendo também, eles próprios, fonte de informação fiável, obrigando a requerimentos e informações por escrito, com inevitáveis custos para os particulares” (Lobo: 2006). Em suma, este princípio estabelece que os regulamentos de taxas devem ser obrigatoriamente disponibilizados no site oficial das AL, de forma condensada, para garantir a sua clarificação e transparência.

2.2 Objectivos estabelecidos na formulação das tabelas de taxas

Tal como já referimos, no dia 1 de Janeiro de 2007, entrou em vigor, a par com a LFL (Lei n.º 2/2007 de 15 de Janeiro), a Lei n.º 53-E/2006 de 29 de Dezembro, que aprovou o novo regime das taxas das Autarquias Locais. Este diploma foca, entre outros aspectos, as relações jurídico-tributárias relativas ao pagamento de taxas, que tem assumido um peso fundamental nas receitas das AL.

O RTL foi feito com alguma precipitação, motivada, sobretudo, pelo facto de ser o primeiro normativo criado nessa área. Porém, provavelmente, no futuro este diploma será aperfeiçoado e as faltas existentes serão colmatadas. Com a criação do RTL foram definidos os seguintes aspectos:

- A diversidade da base de incidência;
- Simplificação das taxas locais;
- Fixação de princípios estruturais para estes tributos públicos;
- Aperfeiçoamento técnico dos regulamentos locais.

Em primeiro lugar, é necessário frisar que, de entre estas quatro metas, foi dada maior importância às duas últimas, ficando as restantes aquém das expectativas.

No que diz respeito à variação da base de incidência das taxas, a questão é que o património está subaproveitado exageradamente, criando uma série de problemas, já frisados, sendo que este diploma não acrescenta muito de novo.

No n.º 1 do artigo 6.º do RTL são definidas uma série de taxas ligadas à gestão do património, como por exemplo, realização de infra-estruturas, licenças de loteamentos e taxas relacionadas com a gestão do tráfego e do domínio público. Tal facto significa que o legislador não teve muito cuidado em desviar as atenções do património, de modo a alcançar a tão esperada variação da base de incidência das taxas. Porém, além destas, o legislador estabeleceu outro tipo de taxas, como as de actividades de promoção de finalidades sociais, territoriais e ambientais, de matérias de protecção civil e de competitividade. Fica, então, no ar uma certa deslocação da incidência das taxas, fugindo ou versando noutras valências potenciais das autarquias na criação de taxas.

Em termos de simplificação da tabela de taxas, não existe qualquer imposição, por parte do RTL, para assegurar uma diminuição de taxas locais, pois, de acordo com os seus artigos 3.º e 6.º, conclui-se que as AL podem criar taxas sobre todos os bens e serviços que disponibilizam.

O legislador não estabeleceu nenhum tipo de padrão de regulamento que as tabelas de taxas tivessem que seguir, o que serve como fundamento para a multiplicação ilimitada de taxas, licenças e outras receitas de municípios e freguesias (VASQUES, 2008). Portanto, as AL mantêm total liberdade para criar as taxas que entenderem, desde que efectuem a sua fundamentação. Todavia, entendemos que a doutrina poderia ter estabelecido limites, evitando esta desenfreada criação de taxas.

A solução passa pela introdução de uma tabela matriz, que define níveis máximos de fragmentação das taxas locais, embora, não possamos esquecer que as realidades são distintas

de entidade para entidade e que cada uma tem necessidades próprias. Não obstante, os municípios devem tentar simplificar os seus regulamentos e agregar as taxas da forma mais adequada para os tornar mais compreensíveis e funcionais.

A obrigação de fazer uma justificação económico-financeira das taxas, conforme o artigo 8.º do RTL, impôs às AL a revisão dos seus regulamentos. Para uma melhor justificação, é necessário que as taxas sejam mais concentradas, sendo abolidas aquelas que pouco ou nada são utilizadas, assim como aquelas cuja cobrança não se justifica.

A fixação das isenções é, também, um ponto complexo, pois existe uma enorme dificuldade no reconhecimento do benefício em matéria de taxas locais. O RTL não estabeleceu nenhuma reserva neste ponto, deixando ao critério das autarquias a determinação das isenções que pretende atribuir.

Outras das preocupações do regime geral é a fixação dos princípios estruturantes das taxas, sendo o princípio da igualdade tributária, consagrado no artigo 13.º da CRP, um dos principais pilares que garante que as taxas sejam cobradas de acordo com o respectivo valor das actividades realizadas. Também se garante a compensação das acções desenvolvidas pelas entidades locais através de um outro princípio, o da equivalência, seja pela vertente da compensação dos custos ou do benefício auferido pelo cidadão. Assim sendo, o legislador estabeleceu que as taxas não devem ultrapassar o custo da actividade pública e/ou o benefício auferido pelo particular, conforme os artigos 4.º e 5.º. De acordo com Costa (1995: 128-129), “a adopção do princípio do benefício na fixação das taxas revela-se de fácil aplicação porque é em muitas circunstâncias consistente com objectivos de equidade, o que facilita a sua aceitação por parte dos contribuintes”.

Os particulares têm uma vantagem pois, de acordo com o artigo 8.º do RTL, as AL são obrigadas a fazer a justificação económico-financeira das taxas, com o prejuízo de não poderem cobrar taxas, caso não façam esta justificação. Esta fundamentação económico-financeira passa a ser um poderoso argumento a favor dos contribuintes para a contestação das taxas locais.

Também o aperfeiçoamento da técnica utilizada na formulação dos regulamentos de taxas foi claramente abordado no RTL. Os regulamentos deverão conter elementos essenciais relativos às taxas, nomeadamente, a base de incidência objectiva e subjectiva, o valor ou fórmula de cálculo e as respectivas isenções (artigo 8.º do RTL). Deste modo, as entidades locais são obrigadas a expor, de forma rigorosa e clara, os elementos relacionados com as taxas municipais.

No entendimento de Vásques (2008), a lei peca pelo facto de não ter anexado um “regulamento padrão” que servisse de modelo para as autarquias. Esta ideia seria de louvar, pois os municípios pequenos, com pouca qualificação de recursos humanos, poderiam criar os seus próprios regulamentos, em vez de terem que recorrer a entidades externas. Além disso, este modelo padrão serviria, também, para uniformizar as tabelas e permitir efectuar comparações entre os regulamentos das AL, sendo útil quer para a administração central, quer para os cidadãos.

Por outro lado, o artigo 13.º do RTL estabelece que todos os regulamentos deveriam ser apresentados, não apenas em suporte papel, mas também em suporte digital, nos sites oficiais das AL, possibilitando, mais uma vez, a comparação entre regulamentos de taxas.

O RTL definiu que as autarquias dispõem de menos de dois anos para introduzir as alterações estipuladas e aprovar os seus novos regulamentos, sob pena dos mesmos caducarem. Para além destas alterações, o referido normativo também estabeleceu algumas mudanças relativamente aos prazos, que segundo Carvalho *et al.* (2008: 54) são os seguintes:

“a) O prazo de caducidade do direito à liquidação de taxas é, agora, de 4 anos a contar da data em que o facto ocorre;

- b) O prazo para o sujeito passivo deduzir reclamação graciosa é de 30 dias a contar da notificação de liquidação (antes era de 120 dias);
- c) O prazo de produção da presunção de indeferimento tácito de reclamação graciosa é de 60 dias (antes era de 6 meses);
- d) O prazo para deduzir impugnação judicial do indeferimento tácito é de 60 dias (antes era de 90 dias);
- e) O prazo para deduzir impugnação judicial do indeferimento expresso da reclamação passa a 60 dias (antes era de 15 dias).”

Porém, só a partir de Janeiro de 2010, quando acabar o período transitório, é que tais objectivos serão analisados, verificando-se se realmente existiu uma evolução em termos práticos.

2.3 Obrigação da justificação económico-financeira das taxas

O artigo 8.º do RTL consagra exigências precisas para a edição dos novos regulamentos de taxas. Tal como constatamos nos pontos anteriores, até então os regulamentos possuíam deficiências técnicas notáveis não contendo qualquer justificação económico-financeira fiável. Desta forma, as taxas eram apenas “quantificadas sempre com grande empirismo por municípios e freguesias” (VASQUES, 2008: 132). Com o intuito de resolver esta situação, o legislador, no n.º 2 do artigo suprarreferido, definiu critérios base para a criação dos novos regulamentos, devendo estes conter:

- A base de incidência objectiva e subjectiva;
- O valor ou fórmula de cálculo do valor das taxas a cobrar;
- A fundamentação económico-financeira do valor das taxas;
- As isenções e suas fundamentações;
- O modo de pagamento e outras formas de extinção da prestação tributária admitidas;
- A admissibilidade do pagamento em prestações.

Na senda deste pensamento, o artigo 17.º do RTL define que todas as AL deverão conter estes parâmetros na elaboração das suas tabelas de taxas, sob pena, destas serem nulas.

Em relação ao primeiro item, no que diz respeito à *incidência objectiva*, mais uma vez, é bom realçar que as novas taxas deverão incidir em mais áreas, para além do património, que já se encontra muito saturada.

Ao impor a fundamentação económico-financeira das taxas, o RTL pretende incentivar os municípios a reduzir o número de taxas, organizando-as em áreas distintas. Tal facto permitirá que as AL condensem as taxas locais num só regulamento, muito mais conciso e de simples interpretação. Após apuradas, admite-se a actualização do valor das taxas estabelecidas nos regulamentos municipais, de acordo com a taxa de inflação. Todavia, as tabelas de taxas devem conter, obrigatoriamente, a *fundamentação económico-financeira* subjacente ao novo valor apresentado (n.º 2, alínea c), artigo n.º 8 do RTL).

Os cidadãos têm vindo a suportar taxas locais com valores abstractos, ou seja, sem conhecer o custo das prestações públicas das AL. Este facto provoca a degradação da relação que se estabelece entre cidadão e município, pois estas entidades utilizavam uma corrente empirista ou arcaica na fixação do valor das taxas. Contrariamente, o contribuinte deve suportar, apenas, os encargos específicos, que decorram da actividade gerada pela entidade pública, na atribuição de determinado bem ou prestação de um serviço. O montante da taxa é fixado de acordo com o princípio do custo que a entidade incorre na persecução de um interesse público e, por outro lado, em função do benefício auferido pelo particular, isto é as vantagens efectivas das prestações. Portanto, consideram-se três critérios que servem de base para a justificação das taxas municipais, conforme se pode observar na figura n.º 2.

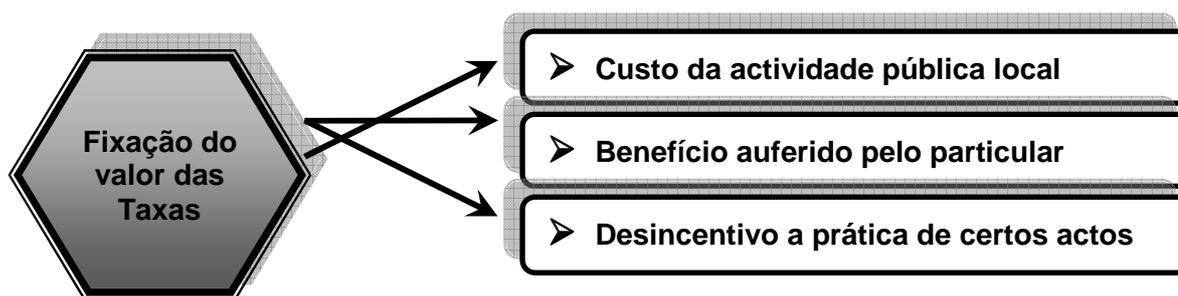


Figura nº 2 – Critérios de justificação das taxas locais

A fundamentação económica que os municípios devem apresentar terá como base “os custos directos e indirectos, os encargos financeiros, as amortizações e futuros investimentos realizados ou a realizar pela autarquia local” (artigo 8.º do RTL).

No que diz respeito ao apuramento dos custos inerentes às prestações públicas, este é feito com base nos princípios e métodos do Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL), aprovado pelo Decreto-lei n.º 54-A/99, de 22 de Fevereiro. Este plano foi aplicado às AL e entidades equiparadas a partir de 2002, obrigando estas entidades a ter um sistema de contabilidade de custos, no apuramento dos custos das diversas funções, de bens e serviços que dão origem a fixação de taxas e preços. Os custos das funções, dos bens e dos serviços dizem respeito aos custos directos e indirectos relacionados com a produção, distribuição e administração geral e aos custos financeiros.

No entendimento de Alexandre (2007: 194), “o trabalho técnico da contabilidade analítica ou de custos deve ser permanente e assertiva, passível de produzir informação clara, útil e oportuna disponível para a análise e interpretação dos dirigentes em tempo real”. Esta é uma óptima forma de se verificar o custo efectivo de bens e serviços que as entidades prestam, e também um excelente meio de tomada de decisões.

Contudo, apesar de não ser obrigatório no POCAL, as AL devem definir uma série de centros de custos por onde passam a generalidade das taxas, centros estes que deveram ser pontos de passagem das taxas, isto é, que contribuem para a formulação de determinada taxa. Apurados os custos dos centros, prossegue-se a uma divisão dos custos directos e indirectos para se poder apurar o custo devido de cada centro de custo. Portanto, poder-se-á definir o custo que a entidade tem nas prestações públicas aos cidadãos, justificando-se as taxas que apenas resultem de um processo administrativo, sendo a maior “fatia” de taxas apuradas com base no *custo da actividade pública local*, também designado custo de contrapartida.

Por outro lado, as taxas podem ser justificadas com base no *benefício*, isto é, quando determinada taxa resulta de uma actividade que beneficie, de forma concreta, um certo indivíduo, a sua justificação é feita tendo em conta as vantagens por este auferidas. Segundo, Vásques (2008: 143) “a fundamentação económico-financeira das taxas locais que apelem ao benefício passa forçosamente pela comparação das prestações públicas levadas a cabo por operadores económicos privados”. A dificuldade é conseguir quantificar as vantagens que o particular obtém, pois, muitas vezes, a contrapartida que este aufere é difícil de quantificar. A fundamentação com base no benefício pode tornar-se falível e subjectiva, ao contrário das justificações económico-financeiras com base nos custos, uma vez que aqui se quantifica o custo do processo administrativo.

Apesar das fundamentações económico-financeiras garantirem o princípio da equivalência, é necessário relembrar que o custo apurado não corresponde ao valor exacto, mas sim a um valor aproximado, dado que os custos são imputados com base nos tempos médios de realização das tarefas que contribuem para a formação das taxas. Sendo assim,

existe sempre uma “margem de erro” no que concerne à justificação efectuada, uma vez que o tempo considerado é estabelecido através de uma média, o que poderá deturpar um pouco o valor apurado.

Por último, é estabelecido e utilizado o critério do *desincentivo* à prática de certos actos ou operações que justificam diversas taxas. Este critério visa, essencialmente, limitar o acesso a determinados serviços públicos (taxas moderadoras dos comportamentos dos indivíduos) e dissuadir os indivíduos a praticar determinados actos, por exemplo, as taxas de estacionamento, que são aplicadas para que os cidadãos não congestionem os centros das cidades com tráfego e, também, para diminuir a poluição e incentivar o uso de transportes públicos.



Figura nº 3 – Fundamentos legais para a fundamentação das taxas

Como podemos verificar, existem três formas de fundamentar o valor das taxas. A primeira baseia-se nos custos das actividades executadas para a formação da taxa e as restantes incidem sobre critérios subjectivos, isto é, sobre argumentos estimados tendo em conta o aspecto político e a regulação de certos actos de impacto negativo, como demonstra a figura n.º 3.

3 Enquadramento prático da RTL

De facto, as autarquias locais deparam-se, actualmente, com a necessidade de fundamentar, do ponto de vista económico e financeiro, as taxas praticadas, conforme previsto na Lei n.º 53-E/2006.

O estudo realizado pela nossa equipa de trabalho no âmbito do Centro de Investigação em Contabilidade e Fiscalidade do IPCA, para a justificação económico-financeira das taxas dos municípios realiza-se em duas etapas fundamentais. Na primeira fase, procede-se à recolha e análise da informação referente à Contabilidade do município, agrupando-a em centros de responsabilidade. Posteriormente, numa segunda fase, efectua-se a imputação dos custos apurados às taxas municipais.

Nos termos do RTL, o valor das taxas é fixado segundo o princípio da proporcionalidade. De acordo com este princípio, o valor das taxas das AL não deve ultrapassar o custo da actividade pública local ou o benefício auferido pelo particular. Admite-se, ainda, que as taxas possam ser fixadas de acordo com o critério de desincentivo à prática de determinados actos ou operações, como estipula o n.º 2 do mesmo artigo.

3.1 Metodologia a adoptar

A metodologia a adoptar no trabalho de justificação económico-financeira das tabelas de taxas consiste na análise das contas do município, na sua estrutura, nos serviços prestados e bens vendidos e na análise dos tempos despendidos pelos funcionários nas tarefas que desempenham.

Para tal, é necessário estudar as Grandes Opções do Plano e Orçamento, com o objectivo de perceber a evolução da contabilidade, bem como as ligações da contabilidade

patrimonial com a orçamental, o quadro de controlo da despesa e contabilidade analítica, caso exista. Esta análise permite detectar as rubricas da despesa mais importantes.

O estudo baseia-se também na análise, sistemática e minuciosa, das tabelas de taxas já existentes. A base contabilística do trabalho assenta no estudo da Contabilidade Analítica (sendo sempre necessário testar o sistema do Município), caso exista, no quadro de controlo da despesa ou em ambos, permitindo delinear a matriz de custos de cada serviço.

Para cumprir os objectivos definidos, deve-se decompor a AL em centros de responsabilidade. Esse trabalho deve ser metodologicamente estruturado de acordo com o organigrama, contabilidade orgânica, Contabilidade Analítica e demais informações recolhidas no terreno. Esta etapa de levantamento de informação envolve uma grande vertente de pesquisa, não ficando unicamente delimitada à análise de documentos e legislação.

O primeiro passo, a ser dado, na definição da metodologia de trabalho consiste no estudo dos *outputs*, nestes casos os bens vendidos e serviços prestados pelos municípios. Dessa análise resulta a definição das linhas de trabalho. As principais tarefas a desenvolver, nesta fase e num estudo desta natureza, são as seguintes:

1. Estruturar a AL de forma a conseguir-se associar os *inputs* aos *outputs* intermédios;
2. Analisar a contabilidade orçamental e/ou analítica;
3. Agrupar os custos nas centrais de responsabilidade pretendidas, ajustando os custos aos *outputs*.

O segundo passo a ser dado consiste no apuramento do custo minuto por centros de custos e pela respectiva imputação desses aos bens e serviços que geram as taxas. Para efectuar esta imputação é necessário conhecer os tempos despendidos em cada processo.

Assim sendo, as principais etapas para a prossecução desta fase do estudo devem ser as seguintes:

1. Medir os tempos médios dos diversos órgãos, obtendo os tempos totais e os tempos médios das tarefas relevantes para o estudo;
2. Ligar os custos dos órgãos aos tempos despendidos nas diversas tarefas e fazer a triagem das tarefas necessárias, obtendo, assim, o custo minuto de cada serviço;
3. Traçar o caminho dos custos e associar todos os custos, dos diversos serviços, aos *outputs* finais (taxas);
4. Contabilizar o total de custos despendidos nos diversos processos, que resultam nos serviços prestados aos municípios e pelos quais os mesmos têm de pagar taxas.

Através dos fluxogramas é possível analisar os trâmites processuais que dão origem às diversas taxas e, por conseguinte, elaborar os respectivos quadros de custos. Posteriormente, procede-se à recolha de informação relativa aos tempos despendidos pelos serviços em cada tarefa, que contribuiu directamente para a formação da taxa.

Recolhida toda a informação possível, procede-se à triagem e agrupamento da mesma pelos respectivos processos. Deste modo, é possível traçar o caminho processual das taxas, os tempos expandidos em cada tarefa e o tempo global do mesmo.

Após o desenvolvimento desse trabalho, multiplica-se os custos minuto do serviço, ou custos minuto do funcionário de cada serviço, pelos respectivos minutos empregues em cada tarefa. Este procedimento permite obter os custos de cada tarefa e o custo integral do processo.

3.2 - Fórmula de cálculo

A fórmula de cálculo a utilizar assenta em duas partes essenciais. Numa primeira fase, apura-se os custos de contrapartida e, na segunda fase, são introduzidos os critérios de desincentivo e benefício, sendo que o município, no âmbito das suas actividades políticas e

sociais, pode incentivar certas práticas, suportando para o efeito parte do custo. Este custo é, normalmente, denominado por “custo social suportado”.

A fórmula de cálculo genérica utilizada é a seguinte:

$$\text{Custo da taxa} = [(TTM \times (CDM + CIM + CAM)) \times (D + B - CSS + 1)]$$

De onde,

- TTM – Tempo Total em Minutos – É o tempo despendido para efectuar uma determinada tarefa;

- CDM – Custos Directos em Minutos – É o total de custos com Remunerações, Fornecimento de Serviços Externos, Matérias-primas, etc. Estes custos são divididos pelo tempo, em minutos, de trabalho efectivo de cada serviço.

- CIM – Custos Indirectos em Minutos – São os custos para os quais não foi possível dar um tratamento contabilístico, ou seja, não foi possível imputar directamente.

- CAM – Custo Administrativos em Minutos – Representa a fracção de custo administrativo imputado a cada centro de responsabilidade.

- D – Desincentivos – Tratam-se de custos que o município estipula para evitar ou reduzir o impacto negativo de certos actos no ordenamento global do conselho.

- B – Benefício – Diz respeito ao benefício que o munícipe obtém com a utilização de determinado bem do domínio público, ou ao benefício que o mesmo pode obter com a remoção de um obstáculo jurídico por parte da Câmara Municipal. Relativamente a esta matéria, o RTL, no nº1 do art. 4º, refere que as taxas não podem ultrapassar “o custo da actividade pública local ou o benefício auferido pelo particular.”

No que diz respeito ao benefício, o valor que o munícipe suporta tem de ser sempre menor que o benefício que irá auferir. Segundo o art. 3º do RTL, este pode revestir uma das seguintes formas: “utilização privada de bens do domínio público das autarquias locais, ou na remoção de um obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares”.

Nos cálculos efectuados para a definição do custo a suportar pelo munícipe, no que corresponde ao benefício, tem de se constatar que o mesmo aumenta em conformidade com o acréscimo do obstáculo jurídico a retirar ou com a utilização do domínio público pela sua localização geográfica. Para além da localização geográfica, o benefício pode também aumentar proporcionalmente à área ocupada.

Isto significa que o benefício do munícipe aumenta proporcionalmente ao objecto do obstáculo jurídico ou à ocupação do domínio público. De referir, que a anterior lei falava no sinalagma inerente à taxa. Contudo, a nova lei vem acrescentar o conceito de benefício, que engloba na taxa o valor que o munícipe retira da utilização de um determinado bem ou serviço, quer este constitua ou não um custo para a entidade. O custo da publicidade é um claro exemplo desta situação, pois verifica-se que mesmo que esta não seja colocada na via pública confere um inequívoco benefício ao publicitário. Sendo assim, o RTL considera que o município pode cobrar taxas em casos de uma utilização indirecta dos benefícios proporcionados pela via pública, que confere grandes custos ao Município para a sua manutenção e reestruturação. Este novo regime, também, possibilita a criação de taxas para a desobstrução de imposições de ordem jurídica por entender que existe um claro, embora não quantificável em termos matemáticos, benefício do munícipe.

Para que não se ultrapasse esse benefício em termos de custo, deve separar-se, na fórmula de cálculo, o que corresponde ao custo de contrapartida, do que

corresponde ao custo do benefício a suportar pelo munícipe, a fim de salvaguardar o princípio estipulado no supracitado art. 4.º do RTL. A quantificação desse valor deve ser estimada de acordo com a realidade, com os possíveis investimentos da AL, com as condições sócio-económicas dos cidadãos de cada Município, bem como atender ao inequívoco e objectivo favorecimento do munícipe em particular pela concessão da autorização. Como tal, a indispensabilidade de constituir este valor prende-se com a necessidade de existir uma política de justiça e regras, no que concerne à utilização do domínio público e concessão de desobstruções jurídicas. Contudo, este valor não segue uma fórmula matemática, pois é impossível calcular o custo auferido pelo particular em termos concretos. Não obstante, é possível constatar esse benefício em termos reais e lógicos, atendendo ao que mencionamos anteriormente.

Para tal, no que se refere ao benefício que está associado ao custo de contrapartida, utiliza-se a fórmula genérica. Para um benefício que resulta única e exclusivamente dos princípios enumerados neste ponto são apresentados valores globais em euros, tendo, sempre, em conta os parâmetros atrás mencionados, assegurando que os mesmos são inferiores ao valor efectivo do benefício proporcionado ao munícipe.

- CSS – Custo Social Suportado – Corresponde ao incentivo dado pelas entidades para práticas de determinados actos que aumentam a qualidade de vida dos munícipes. Deste modo, os Municípios vêem-se na obrigação de contribuir socialmente para auxiliar as famílias mais desfavorecidas.

- 1 – Factor multiplicativo

A metodologia anteriormente apresentada serviu de base para o apuramento de todas as taxas. Porém, não podemos esquecer que as taxas são distintas e, como tal, têm que se desenvolver procedimentos de cálculo específicos. Assim, apresentamos de seguida, a metodologia a desenvolver para cada género de taxa a analisar:

a) *Taxas que implicam custos administrativos*

Os serviços contemplados neste tipo de taxas são unicamente de foro administrativo, pelo que, consideraremos, apenas, os custos administrativos daí resultantes. Deste modo, trabalharemos com dois tipos de custos: directos e indirectos. Os primeiros englobam, sobretudo, os custos com a mão-de-obra directa e materiais associados a cada tipo de taxa; os segundos referem-se aos custos comuns, bem como aos custos inerentes aos serviços que apoiam os centros de responsabilidade. Estes últimos são imputados aos centros de acordo com o coeficiente de imputação previsto no POCAL (exemplos: Taxa de Prestação de Diversos Serviços e Concessão de Documentos, Taxa de Motociclos, Ciclomotores, Veículos Agrícolas e seus Reboques e Taxa de Publicidade);

b) *Taxas que implicam custos administrativos e custos operacionais*

O custo subjacente a este tipo de taxas incorpora os custos com mão-de-obra directa, materiais, custos de funcionamento e amortizações (exemplos: Taxa de Apoio de Topografia);

c) *Taxas que implicam custos administrativos, custos operacionais e a utilização de bens públicos*

As taxas definidas neste agrupamento contemplam sempre a utilização de um bem público, podendo, também, envolver processos administrativos. Deste modo, serão considerados todos os custos administrativos e operacionais daí resultantes, bem como os custos suportados pela CME para gerir e manter os bens públicos em funcionamento (exemplos: Taxa de Cemitério Municipal, Taxa de Mercados e Feiras e Taxa de Cedência do Auditório).

Para a determinação do custo de utilização dos bens públicos seguimos a seguinte metodologia:

- Apuramos os custos totais de cada bem/serviço público com base em dados anuais;

- Identificamos os custos específicos a cada actividade, bem como os comuns a todas elas, sendo estes repartidos em função da base de repartição apropriada;

- Procedemos à reclassificação dos custos por actividade desenvolvida, tendo como referência a forma como a taxa era prestada. Os custos foram classificados em custos de funcionamento, custos com o pessoal, materiais, custos com amortizações e outros custos;

- Adicionamos os custos administrativos, sempre que a taxa envolvia procedimentos administrativos, apurando assim os custos totais. Quando as taxas administrativas apareciam separadas das taxas de utilização do bem/serviço, procedemos ao cálculo em separado;

- Determinamos o custo unitário, tendo em conta as diversas unidades de medida das taxas e os diferentes horários de funcionamento das várias actividades. Relativamente ao número de utilizadores de cada actividade foram considerados os utilizadores reais. Contudo, nas actividades com menor procura foram considerados utilizadores potenciais para a capacidade total instalada, com base em estimativas fornecidas pelos serviços.

Face ao exposto, podemos traduzir o custo total com a gestão e manutenção de bens de utilização pública na seguinte fórmula:

$$\text{CT} = \text{CFa} + \text{CPa} + \text{CAa} + \text{CI}$$

De onde,

CFa – custos anuais de funcionamento

CPa – custos anuais de pessoal

CAa – custos anuais com amortizações

CI – custos indirectos

Tal como constatamos, as fórmulas de cálculo utilizadas são um pouco heterogéneas, devido à variedade de taxas existentes. Contudo, em todas elas o custo total foi determinado com base no somatório dos custos directos e indirectos suportados pela AL na prestação do serviço em causa.

Por fim, importa referir que o custo apurado será o principal referencial de base para a determinação do valor das taxas a propor. Todavia, na maioria das taxas associadas à utilização de bens de utilidade pública verifica-se que o custo excede o valor da taxa praticado actualmente, o que implica a influência da componente político-social na componente económica. Desta forma, em determinadas actividades que o município pretende incentivar a sua utilização, o custo apurado poderá ser alterado com base em coeficientes de incentivo, implicando naturalmente, um custo social a suportar.

4 Conclusão

A fundamentação económico-financeira das taxas praticadas nas AL assenta em dois pontos essenciais, focados ao longo desta comunicação. Em primeiro lugar, é necessário elaborar uma estrutura para o Município em estudo, de acordo com os locais ou centros de responsabilidade, sendo por estes divididos os custos, numa óptica diferente da apresentada na Contabilidade Financeira. Na etapa seguinte são estudados os trâmites processuais de cada taxa. Adicionalmente, é feito um levantamento minucioso nos vários locais por onde estas passam, de modo a aferir os tempos médios despendidos pelos funcionários, os quais são, posteriormente, multiplicados pelo seu custo/minuto, originando, assim, o custo da entidade. Contudo, há que realçar as limitações que se colocam nesta fase, pois os dados fornecidos necessitam de uma reclassificação, com base em coeficientes subjectivos para o apuramento de custo por cada centro de responsabilidade.

Decorridas as tarefas anteriores, elaboram-se uma série de trâmites das taxas e calculam-se os custos, de forma desagregada, em cada um dos locais por onde as taxas vão passando. Nesta situação, é de realçar uma limitação com a qual nos deparamos no decorrer

do estudo desenvolvido. Esta limitação prende-se com a dificuldade em motivar os funcionários para nos fornecerem as informações necessárias.

O resultado final de um trabalho desta envergadura passa por obter, mediante a metodologia definida, um custo aproximado do real, das actividades desenvolvidas pelas AL. No fundo, trata-se de efectuar uma avaliação dos encargos em que a AL incorre, bem como das suas prestações aos particulares, tentando estabelecer uma proporcionalidade entre estas duas realidades.

Embora a fundamentação económico-financeira seja de suma relevância, o valor a fixar para as taxas não depende apenas dos resultados obtidos nos estudos desenvolvidos, dado que, para além da componente económica, a determinação dos valores das taxas a praticar compreende uma componente política e social. É nesta componente que poderá haver uma maior arbitrariedade entre os vários municípios, já que estes têm realidades económicas, políticas e sociais distintas.

Face ao exposto, entendemos que estes estudos são um estímulo para que as AL reformulem os seus regulamentos de taxas, adaptando-se, assim, à realidade imposta pelo RTL, nomeadamente, no que concerne à redução da tabela de taxas e à simplificação de alguns artigos. Além disso estes trabalhos, proporcionarão no futuro informação útil para o processo de gestão interna dos municípios portugueses.

Referências

ALEXANDRE, Joaquim. **A Nova Lei das Finanças Locais, Manual para Financeiros e não Financeiros**, Lisboa: DisLivro Editora, 2007. 862 p.

CARVALHO, João; FERNANDES, Maria José; CAMÕES, Pedro e JORGE, Susana. **Anuário Financeiro Municípios Portugueses 2006**, Fundação para a Ciência e a Tecnologia, CTOC, Braga: Tribunal de Contas, 2008.

COSTA, José da Silva. **Uma proposta de metodologia de revisão da tabela de taxas dos Municípios portugueses**, Revista de Administração Local, n.º 146, Março – Abril, 1995, pp. 123-136.

CRP. (2001), Quarta revisão constitucional de acordo com a Lei Constitucional n.º1/97 de 20 de Setembro, Coimbra: Almedina.

DECRETO-LEI n.º 54-A/99, de 22 de Fevereiro - Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL).

LEI n.º 169/99, 18 de Setembro – estabelece o quadro de competências, assim como o regime jurídico de funcionamento dos órgãos dos Município e das Freguesias.

LEI n.º 91/2001, de 20 de Agosto – Lei de enquadramento orçamental.

LEI n.º 2/2007 de 15 de Janeiro – Actual LFL.

LEI n.º 53-E/2006 de 29 de Dezembro – RTL.

LOBO, Carlos, **Taxas enquanto instrumento de Finanças Públicas as responsabilidades acrescidas do Estado**, Revista da Câmara dos Técnicos Oficiais de Contas, Julho de 2006, n.º 76, pp. 43-48.

VASQUES, Sérgio. **Regime das taxas Locais**, Coimbra: Almedina, 2008. 188 p.