

TAXAS, CONTRIBUIÇÕES E IMPOSTOS

SÉRGIO VASQUES | CEJ ABRIL 2016



UNIVERSIDADE
CATÓLICA
PORTUGUESA | FACULDADE
DE DIREITO
ESCOLA DE LISBOA

CATÓLICA
tax



OBJECTIVOS

1. Saber distinguir
2. Saber enquadrar
3. Saber atacar
4. Saber defender



EVOLUÇÃO E SIGNIFICADO

SÉRGIO VASQUES | CEJ ABRIL 2016

SÉCULO XIX

A Teoria

- A classificação tripartida dos tributos públicos: impostos, taxas e contribuições especiais

A marginalização das taxas face ao imposto

- A crítica liberal: o ideal do Estado-Mínimo e as “utilidades indivisíveis”
- A crítica socialista: o ideal do Estado Social e o imposto progressivo

A Prática

- Multiplicação das taxas e das contribuições
- Impostos na administração central, taxas na administração local

OS DIAS DE HOJE

A evolução do Estado Social

- Prestações “divisíveis” e “indivisíveis”
- Uniformidade e selectividade
- A descentralização do sistema tributário

A Evolução da Sociedade

- A globalização e a erosão do imposto, o fim da gratuitidade
- A saturação ideológica do imposto e a taxa como referência do sistema

Do Estado Fiscal ao Estado Taxador?

- As modernas revoltas fiscais: propinas e portagens

PROBLEMAS

Défice doutrinário

- O Direito Fiscal como Direito dos Impostos
- Direito Fiscal e Direito Administrativo: um conflito negativo
- Ensino e investigação

Défice legislativo

- Leis gerais tributárias e leis de taxas: a experiência portuguesa comparada
- Regras formais e regras substantivas
- A técnica da relação jurídica

Défice jurisprudencial

- As decisões do Tribunal Constitucional
- O controlo material das taxas



DELIMITAÇÃO

TAXAS, CONTRIBUIÇÕES E IMPOSTOS

A tipologia dos tributos públicos: taxas, contribuições e imposto

A noção de taxa

- Prestação pecuniária
- Coactiva
- Devida a entidade públicas
- Destinada a compensar prestações efectivamente provocadas ou aproveitadas pelo contribuinte

Elementos distintivos face ao imposto: o pressuposto e a finalidade

PRESSUPOSTO E FINALIDADE

O pressuposto das taxas: o aproveitamento efectivo de prestações públicas

→ Qual a diferença face aos impostos?

- A classificação da LGT, art.4º
- Taxas sobre bens, taxas sobre serviços, taxas de licença

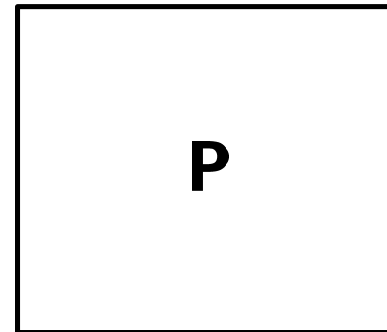
A finalidade das taxas: compensação do custo ou valor de uma prestação pública

→ Qual a diferença face aos impostos?

- Combinação e desencontro de pressuposto e finalidade
- Os impostos de matrícula e os direitos aduaneiros

A FRONTEIRA SUPERIOR

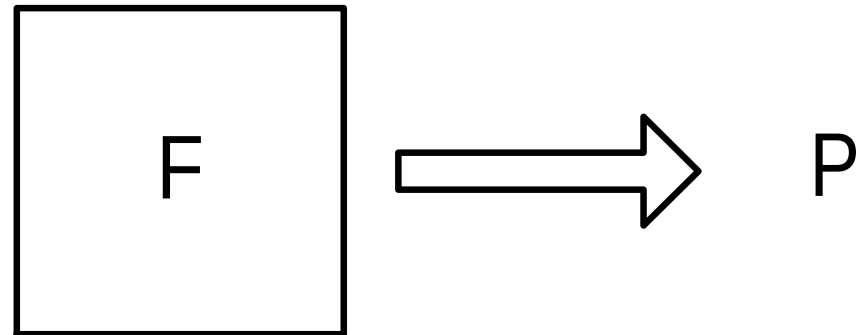
Prestações efectivas e prestações
futuras



A FRONTEIRA SUPERIOR

Prestações efectivas e prestações presumidas

Os casos das taxas de saneamento e da contribuição audiovisual



A TIPOLOGIA DOS TRIBUTOS PÚBLICOS

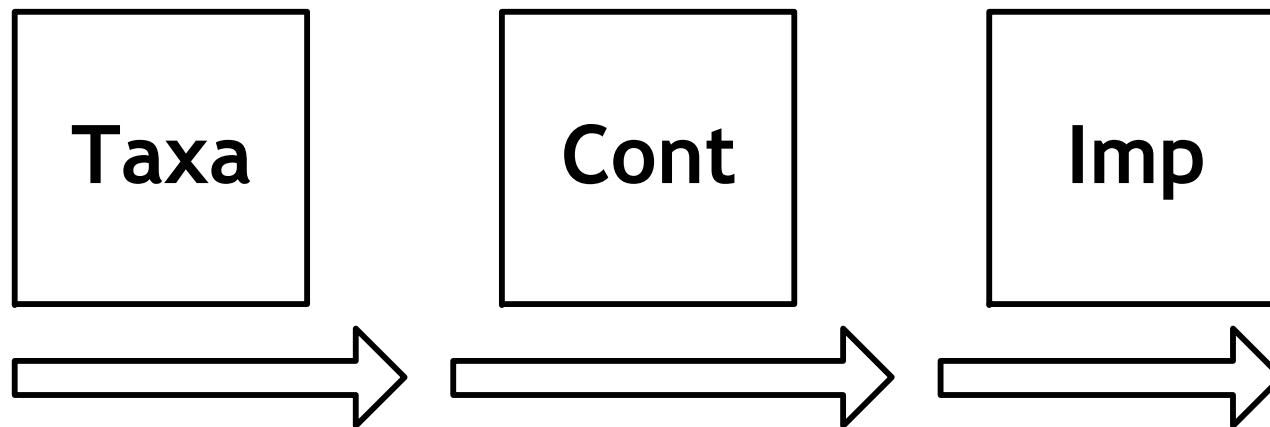
Taxa: prestação efectiva ou presumida com certeza absoluta

Contribuições: prestação presumida com certeza relativa

Imposto: prestação meramente eventual ou possível

A escala taxa-contribuição-imposto, problemas de delimitação, papel dos tribunais

A TIPOLOGIA DOS TRIBUTOS PÚBLICOS



ALCANCE DA TIPOLOGIA

○ direito constitucional português

- Princípio da igualdade tributária
- Princípio da legalidade tributária

Estratégias de impugnação: dois erros a evitar

- “A taxa não tem contrapartida... é um imposto!”
- “A taxa tem valor exorbitante... é um imposto!”

○ direito europeu

- Liberdades de circulação, imposições e encargos

ENQUADRAMENTO CONSTITUCIONAL

	TAXAS	CONTRIBUIÇÕES	IMPOSTOS
LEGALIDADE	Reserva de lei do regime geral	Reserva de lei do regime geral?	Reserva de lei
IGUALDADE	Equivalência	Equivalência	Capacidade contributiva

AS MODERNAS CONTRIBUIÇÕES

Pressuposto e finalidade das contribuições

As contribuições especiais “de melhoria”: art.4 da LGT

As modernas contribuições financeiras

- Tributos ambientais
- Contribuições para a segurança social
- Taxas de regulação económica
- Quotizações para ordens profissionais

Taxas que se transformam em contribuições, contribuições em impostos...



LEGALIDADE TRIBUTÁRIA

SÉRGIO VASQUES | CEJ ABRIL 2016

RESERVA DE LEI PARLAMENTAR

Âmbito da reserva de lei parlamentar

- Razão de ser, taxas vs. impostos
- O regime geral das taxas e das contribuições
- O que fazer até à aprovação do regime geral

A tipicidade das normas tributárias

- Determinabilidade dos elementos essenciais
- Técnica da relação jurídica tributária
- Impreparação, incerteza e litigância

SEGURANÇA JURÍDICA

Retroactividade vs. retrospectividade

Taxas periódicas e de obrigação única

Taxas retroactivas: a proibição constitucional

Taxas retrospectivas: o princípio do estado de direito



EQUIVALÊNCIA

SÉRGIO VASQUES | CEJ ABRIL 2016

SIGNIFICADO DA IGUALDADE

A fórmula da igualdade e o art.13 da CRP

- O que é que é igual e o que é que é diferente?
- A igualdade como proibição do arbítrio: controlo negativo, exclusão da diferenciação injusta
- A igualdade como adequação material: controlo positivo, exigência da diferenciação justa

A natureza contextual da igualdade

- Qual o critério adequado à repartição dos tributos públicos?
- Taxas, contribuições e impostos
- Escolhas de “primeiro grau” e de “segundo grau”

SIGNIFICADO DA EQUIVALÊNCIA

As duas vertentes da equivalência

- Custo da prestação vs. valor da prestação
- A preponderância do critério do custo

Equivalência, igualdade e proporcionalidade

- A proporcionalidade como proibição do excesso manifesto
- A igualdade como proibição da discriminação alheia ao custo ou valor

➔ O que resolve a igualdade que a proporcionalidade não resolve já?

BASE DE INCIDÊNCIA ESTREITA

A preferência pela taxa face às contribuições

- Portagens vs. imposto de circulação
- Os limites de praticabilidade

Multiplicidade e fragmentação

- Propinas universitárias e emolumentos de registo
- Os limites da praticabilidade

BASE DE INCIDÊNCIA ESPECÍFICA

Bases específicas e bases *ad valorem*

Equivalência e capacidade contributiva

Bases específicas, custo e benefício

- Valor da prestação vs. valor dos rendimentos
- Esfera da administração vs. esfera do administrado

A importância da escolha

- O art.145º da Constituição Brasileira
- A jurisprudência do TJUE

➔ Como se devem estruturar taxas de portagem e impostos de circulação?

QUANTIFICAÇÃO

O cálculo do custo da prestação

- Importância da contabilidade

O cálculo do valor da prestação

- *Benchmarking*

Fixação do montante

- Valores médios e aproximados
- Desvios toleráveis e excesso manifesto
- Revisão periódica

➔ Uma taxa com valor excessivo não constitui um “imposto oculto”

CONSIGNAÇÃO

A Lei de Enquadramento Orçamental, art.7º

- Argumentos tradicionais contra a consignação
- Consignação de impostos, taxas e contribuições
- Consignação material e consignação orgânica

A consignação da receita e a igualdade tributária

- Consignação conforme ao princípio da equivalência: igualdade
- Consignação contrária ao princípio da equivalência: discriminação

ESQUEMA DE CONTROLO

A base de incidência é suficientemente estreita?

A base possui natureza específica?

A base específica é adequada aos custos ou valores em jogo?

O montante aproxima-se do custo ou valor médio da prestação?

A receita encontra-se consignada à própria prestação?



TAXAS DE LICENÇA

SÉRGIO VASQUES | CEJ ABRIL 2016

CONCEITO DAS TAXAS DE LICENÇA

A classificação tripartida da Lei Geral Tributária: utilização de bens, prestação de serviços, remoção de obstáculos jurídicos

Origem e comparação: da doutrina de Alberto Xavier às leis alemãs de taxas

A remoção de obstáculos jurídicos

Licença: proibição relativa, atribuição de direito novo

Autorização: direito pré-existente, condição para o exercício

O problema das taxas de licença: a criação artificiosa de obstáculos jurídicos, confusão entre taxa e imposto

Taxas de licença, impostos de licença: o imposto do selo e a contribuição industrial, cumulação das duas figuras

Função histórica e actual da tributação por licença:

As licenças de “primeira geração”: condicionamento, baixo valor, pequenos contribuintes

As licenças de “segunda geração”: alocação de recursos, alto valor, grandes contribuintes

RESPOSTA DA DOUTRINA

Distinção entre licenças administrativas e licenças fiscais

Os objectivos da angariação de receita e da regulação

O aproveitamento de bens semi-públicos

Dificuldades: incerteza dos conceitos, concentração sobre a legalidade tributária

Resultados

Multiplicação de taxas de licença

Apagamento da distinção entre taxas e impostos

Frustração dos princípios da legalidade e igualdade

REJEIÇÃO DAS TAXAS DE LICENÇA

Primeiro passo: o controlo da proibição relativa, legalidade e respeito pelos direitos e liberdades fundamentais

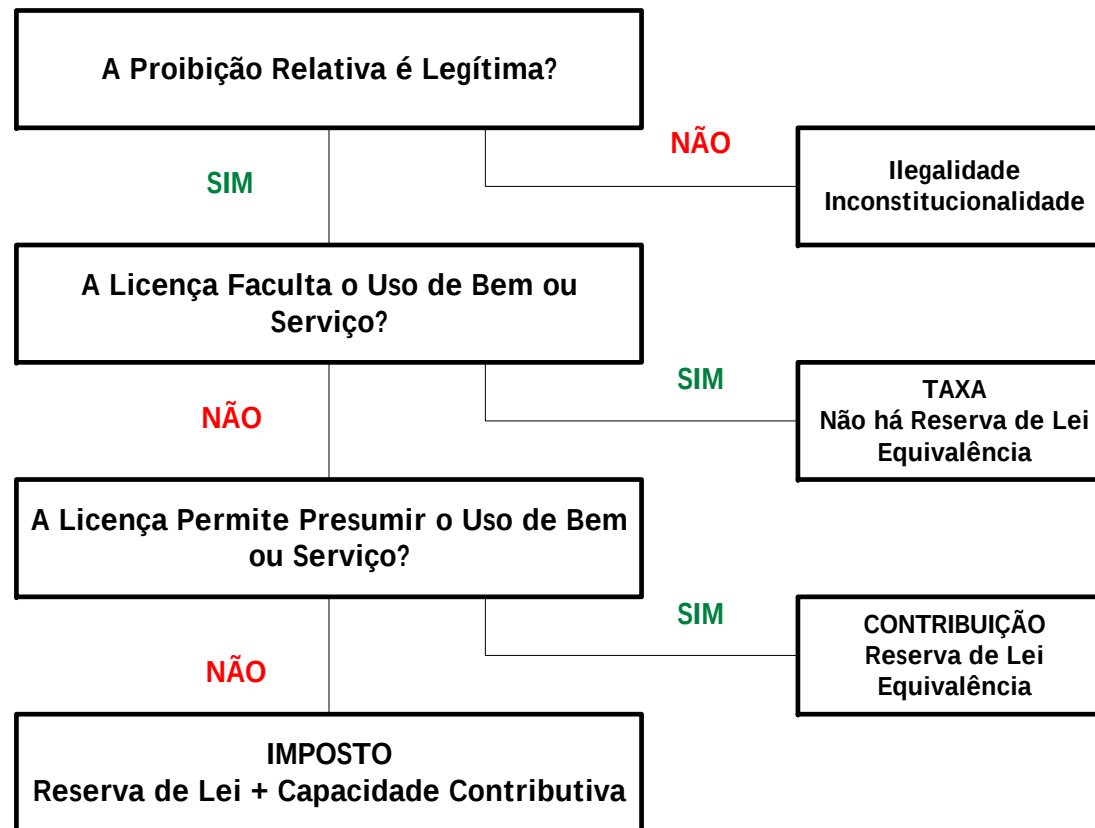
Segundo passo: o controlo da prestação pública

- Prestação efectiva (bens ou serviços), taxa
- Prestação presumida (bens ou serviços), contribuição
- Prestação inexistente, impostos

Conclusão: autonomização desnecessária

Consequências de regime: legalidade e capacidade contributiva

ESQUEMA DE CONTROLO





TAXAS EXTRAFISCAIS

SÉRGIO VASQUES | CEJ ABRIL 2016

TAXAS E CONTRIBUIÇÕES EXTRAFISCAIS

Impostos extrafiscais e taxas extrafiscais

- O pano de fundo da CRP
- Extrafiscalidade, fim principal e fins secundários dos tributos públicos
- Exemplos: protecção da indústria, defesa da saúde, desincentivo a comportamentos

Reduções e agravamentos

- Taxas de licenciamento industrial reduzidas para PME
- Taxas de portagem agravadas para veículos com um só ocupante

A extrafiscalidade como derrogação da equivalência

ESQUEMA DE CONTROLO

A igualdade como princípio de valor reforçado

Controlo de proporcionalidade

- O desvio é necessário? (outras medidas)
- O desvio é adequado? (eficácia)
- O desvio é proporcionado? (equilíbrio)

Consequência do controlo

EXTRAFISCALIDADE SOCIAL

○ acesso a serviços mínimos ou essenciais

○ financiamento pelo imposto e por taxa

Áreas sensíveis:

- Saúde: as taxas hospitalares
- Justiça: as taxas de justiça
- Educação: as propinas do ensino público

A articulação com o IRS e com a despesa pública

A Lei Geral Tributária: nota à margem

EXTRAFISCALIDADE AMBIENTAL

○ racionamento na utilização de recursos escassos

- As taxas no aproveitamento de recursos naturais
- As taxas sobre infra-estruturas rodoviárias

Reduções e agravamentos

- Articulação com os impostos ambientais
- Problemas de dupla tributação, portagens, ISP, CSR, IUC...

➔ Uma taxa extrafiscal não constitui um “imposto oculto”



CASOS DE ESTUDO

SÉRGIO VASQUES | CEJ ABRIL 2016

LIMITES #1: TAXAS DE REALIZAÇÃO DE INFRA-ESTRUTURAS URBANÍSTICAS

Estrutura

- Facto gerador: operações de loteamento ou construção
- Prestação pública: reforço de infra-estruturas urbanísticas

Acórdãos TC 357/99 + 410/2000

- Taxas urbanísticas de Amarante e Póvoa do Varzim
- Encargos gerais de urbanização
- Contribuições de melhoria: história e comparação
- Vantagens para o próprio vs. vantagens para terceiros
- Prestações futuras e prestações presumidas

LIMITES #2: TAXAS DE PUBLICIDADE

Estrutura

- Facto gerador: licenciamento de publicidade em propriedade privada
- Prestação pública: remoção de obstáculo jurídico / fiscalização ?

Acórdão TC 177/2010

- Taxa de publicidade de Guimarães
- A jurisprudência anterior
- A disponibilização de espaços “ecologicamente saudáveis”

LIMITES #3: TAXAS SOBRE BOMBAS DE COMBUSTÍVEIS

Estrutura

- Facto gerador: licenciamento de bombas de combustíveis em propriedade privada
- Prestação pública: remoção do obstáculo jurídico / fiscalização ?

Acórdão TC 316/2014

- Taxas sobre bombas de combustíveis de Sintra
- Jurisprudência anterior
- Condicionamento do tráfego, impacto no meio ambiente, actividade de fiscalização
- Prestação “normal” e “expectável”, presunção suficientemente forte, deveres reforçados de vigilância, actividades particulares com impacto sobre espaço público a actividade do município

LIMITES #4: TAXAS DE CONSERVAÇÃO DE ESGOTOS

Estrutura

- Facto gerador: propriedade dos imóveis
- Prestação pública: manutenção do sistema de esgotos

Acórdão TC 68/2007

- Taxa de conservação de esgotos de Lisboa
- Base tributável: 0,25% do VPT
- “Quanto maior o valor, maior o benefício”, “quanto maior o valor, maior a sobrecarga”
- Indicadores alternativos, bases ad valorem

TAXAS: PONTO DE SITUAÇÃO

Diluição do sinalagma

- Prestação futuras, prestações prováveis, prestações eventuais
- Controlo de legalidade omissio

Desconsideração da estrutura interna

- Controlo material omissio

Encorajamento ao legislador

- RGTAL, experimentalismo administrativo

Denegação de justiça

LIMITES #5: TAXA DE SEGURANÇA ALIMENTAR

Estrutura

- DL 119/2012
- Facto gerador: exploração de estabelecimento de comércio alimentar
- Prestação pública: garantia da segurança da qualidade alimentar
- Sujeitos passivos: grandes operadores da distribuição
- Base tributável: área do estabelecimento afecta ao comércio alimentar

Acórdão TC 539/2015

- Quem tem competência para criar contribuições na falta de regime geral?
- O acórdão TC 361/2009: taxas da ERC
- Controlo formal: onde o legislador não distingue...
- Controlo material: desconsideração da estrutura interna
- Impacto da decisão

CONTRIBUIÇÕES: PONTO DE SITUAÇÃO

A multiplicação das contribuições sectoriais

Contribuição sobre o sector bancário

Contribuições para o Fundo de Resolução

Contribuição sobre o sector energético

Contribuições sobre o sector farmacêutico

Contribuição para o audiovisual

VIAS DE SOLUÇÃO E PROBLEMAS FUTUROS