

## PEDIDO DE FISCALIZAÇÃO DA CONSTITUCIONALIDADE

Meritíssimo Conselheiro  
Presidente do Tribunal Constitucional

PEDIDO DE FISCALIZAÇÃO DA CONSTITUCIONALIDADE: *R-1283/99 (A6)*

DATA:

**Assunto: Código dos Impostos Especiais de Consumo - taxas unitárias do imposto sobre os produtos petrolíferos (ISP) para o continente.**

---

O Provedor de Justiça, no uso da sua competência prevista no artigo 281.º, n.º 2, alínea d), da Constituição da República Portuguesa, vem requerer ao Tribunal Constitucional a fiscalização abstracta sucessiva da constitucionalidade das normas contidas no artigo 49.º, n.ºs 1, 3 e 4, da lei n.º 3-B/2000, de 04 de Abril, que aprova o [Orçamento do Estado para 2000](#).

Entende o Provedor de Justiça violarem esses dispositivos os preceitos dos artigos 165.º, n.º 1, alínea i), 103.º, n.º 2, e 112.º, n.º 6, da Lei Fundamental, pelas razões adiante aduzidas.

### 1.º

O art.º 73.º, n.º 1, do Código dos Impostos Especiais de Consumo, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 566/99, de 22 de Dezembro, , dispõe que as taxas unitárias do imposto sobre os produtos petrolíferos (ISP) para o continente são fixadas anualmente pelo orçamento do Estado, tendo em atenção "o princípio da liberdade de mercado e as técnicas tributárias próprias."

### 2.º

Nesta matéria, está este diploma governamental a traduzir a autorização legislativa que lhe foi concedida pela lei de [Orçamento do Estado para 1999](#), não merecendo reparo a forma como o faz.

### 3.º

Assim, o art.º 73.º, n.º 1 e 2, em conjunção, apelam para a utilização de técnicas tributárias próprias para o estabelecimento de taxas de imposto entre limites máximos e mínimos fixados no n.º 2 e actualizados anualmente no Orçamento de Estado.

### 4.º

O objectivo da existência destes intervalos, limitados por um mínimo imposto comunitariamente é, conforme admitido pelo Governo, possibilitar a prossecução de uma política de estabilidade de preços, atenuando ao máximo as variações positivas ou negativas do preço de mercado da matéria prima, finalidade essa que pode ser discutível mas que é inteiramente legítima.

### 5.º

Seria viável, com observância de técnicas tributárias próprias, respeitar os normativos constitucionais em matéria de fixação de impostos, sem prejuízo para o cumprimento dos objectivos de natureza política legitimamente fixados, seja pela variação do montante do imposto em termos inversos à evolução dos demais custos que contribuem para o preço dos produtos petrolíferos, assim se alcançando uma hipoteticamente desejável estabilidade de preços, seja pela fixação de limites de variação reduzidos, assim se propiciando uma também possível e igualmente hipoteticamente desejável aproximação em cada momento à evolução do custo da matéria-prima nos mercados mundiais.

#### **6.º**

Mas não é por essa via que a lei tem enveredado no passado recente.

#### **7.º**

O art.º 49.º, n.º 1, da lei n.º 3-B/2000, de 04 de Abril, que aprova o Orçamento do Estado para o ano 2000, vem definir – à semelhança do que já fazia anteriormente o art.º 1.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 124/94, de 18 de Maio, diploma entretanto revogado pelo art.º 3.º, n.º 1, do Código dos Impostos Especiais de Consumo (aprovado pelo Decreto-Lei n.º 566/99, de 22 de Dezembro) –, que os valores das taxas unitárias do imposto sobre os produtos petrolíferos aplicáveis no continente "*são fixados por portaria dos Ministros das Finanças e da Economia*".

#### **8.º**

De igual forma, prevêm os n.ºs 3 e 4 do mesmo art.º 49.º, soluções semelhantes, respectivamente para a Região Autónoma dos Açores e para a Região Autónoma da Madeira, já que o decreto-lei 566/99 prevê nos seus art.ºs 75.º e 76.º a existência de mecanismos regionalizados de fixação de taxa de imposto.

#### **9.º**

A fixação aqui em foco, ou a respectiva alteração, é efectuada dentro dos intervalos previstos no n.º 2 do mesmo art.º 49.º da lei que aprova o Orçamento do Estado para 2000, nos termos do disposto no art.º 73.º, n.º 1, do Código dos Impostos Especiais de Consumo, ou seja, "*tendo em consideração o princípio de liberdade de mercado e as técnicas tributárias próprias*" (na redacção que lhe foi introduzida pelo art.º 48.º, n.º 3, da lei n.º 3-B/2000).

#### **10.º**

O mesmo sucede com a fixação ou alteração das taxas unitárias do imposto para as regiões autónomas (cf. arts.º 49.º, n.ºs 3 e 4, da Lei n.º 3-B/2000, 75.º, n.º 1, e 76.º do Código dos Impostos Especiais de Consumo, nas redacções introduzidas pela lei que aprova o Orçamento para este ano).

#### **11.º**

O imposto sobre os produtos petrolíferos está actualmente estruturado com base numa fixação da respectiva taxa em valor absoluto, de acordo com as obrigações decorrentes da directiva 92/82/CEE do Conselho, de 19 de Outubro, designadamente em termos de taxas mínimas do imposto em causa a aplicar pelos Estados-membros.

## 12.º

Se os limites mínimos corresponderão às orientações definidas pela legislação comunitária, os limites máximos são estabelecidos pelo Governo, nos termos acima mencionados, *"de acordo com objectivos, não só de política económica e energética, mas também de política ambiental (diferenciação entre as taxas das gasolinas com e sem chumbo e as dos fuelóleos com mais de 1% e com menos de 1% de enxofre, com vista a beneficiar os combustíveis menos poluentes) e fiscal, tendo em vista, neste particular, atingir as receitas o mais próximas possível dos valores orçamentados"* (segundo informação prestada ao Provedor de Justiça por sua Excelência o Ministro da Economia, em 29 de Abril de 1999), justificando o então Ministério da Economia variações possíveis da taxa do imposto existentes naquela mesma data com o *"objectivo de obviar ao impacto das flutuações dos preços do mercado internacional que possam pôr em causa a política de estabilidade dos preços internos"*.

## 13.º

Não estando aqui em causa o mérito dos objectivos adiantados pelo Governo – e que se mantêm actualmente, não obstante alterações entretanto registadas seja ao nível dos preços dos combustíveis seja ao nível das novas regras relativas à comercialização da gasolina com chumbo e aditivos –, importa nesta sede atender ao enquadramento jurídico que permite ao Estado desenvolver os objectivos identificados, o que nos remete para o apuramento da conformidade constitucional do mecanismo da fixação da taxa do imposto sobre os produtos petrolíferos, nos moldes em que se encontra previsto na legislação acima mencionada, isto é, por portaria do Ministro das Finanças e da Economia para o continente, e por portaria do membro competente do Governo Regional para as regiões autónomas, em todos os casos dentro dos intervalos estabelecidos anualmente pela lei que aprova o Orçamento do Estado, actualmente constantes das normas já identificadas.

## 14.º

Conforme refere José Casalta Nabais, *in* "Estudos sobre a Jurisprudência do Tribunal Constitucional", Editorial Notícias, 1993, pgs. 265 e 266,

*"o princípio da legalidade fiscal (...) exprime-se (...) numa reserva material de lei formal que se analisa em dois aspectos ou (sub) princípios: 1) no princípio da reserva da lei formal (...) que implica a reserva à lei ou ao decreto-lei (parlamentarmente) autorizado da matéria fiscal referenciada; 2) no princípio da reserva material ou conteudística, em geral referido com base na dogmática alemã, por princípio da tipicidade (...), que impõe que a lei ou o decreto-lei autorizado contenha a disciplina completa da matéria reservada"*.

## 15.º

Os princípios da legalidade e da tipicidade em matéria fiscal encontram-se hoje consagrados respectivamente nos arts.º 165º, n.º 1, alínea i), e 103º, n.º 2, da Constituição, sendo que a última revisão do texto constitucional veio acrescentar à reserva relativa de competência legislativa da Assembleia da República *"o regime geral das taxas e demais contribuições financeiras a favor das entidades públicas"* (art.º 165º, n.º 1, alínea i), 2ª parte).

## 16.º

A propósito do princípio da tipicidade, consagrado no art.º 103º, n.º 2, do texto constitucional, onde se pode ler que *"os impostos são criados por lei, que determina a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes"*, explicita o mencionado autor, ob. cit., pgs. 269 e 270, que *"quanto aos elementos dos impostos a reservar à lei, estão aí incluídas as normas que definem o an e o quantum dos impostos, ou seja, as normas que criam ou definem a incidência dos impostos entendida esta no sentido amplo que abarca todos os pressupostos de cuja articulação resulta o nascimento ou não da obrigação de imposto e, bem assim, os elementos da mesma obrigação, o que se reconduz à definição normativa: 1) do facto ou situação que dá origem ao imposto (...); 2) dos sujeitos activos e passivos (...); 3) do montante do imposto (...); 4) dos benefícios fiscais" (sublinhado nosso).*

## 17.º

Acrescenta ainda, no âmbito da questão da intensidade da reserva de lei fiscal, que *"esta não se fica pelos princípios ou bases gerais da incidência, taxa, benefícios fiscais e garantias dos contribuintes, compreendendo antes toda a disciplina normativa destes elementos, a qual não pode ser assim deixada para regulamentos ou para a acção discricionária da Administração"* (ob. cit., pg. 273).

## 18.º

Com referência à mesma imposição constitucional adiantam Gomes Canotilho e Vital Moreira (*in* "Constituição da República Portuguesa Anotada", 3ª edição revista e actualizada, 1993, pgs. 458 e 459), que sendo certo que quanto à reserva de lei da Assembleia da República o art. 165º, n.º 1, alínea i), apenas fala em criação de impostos, *"deve entender-se, contudo, que naquela expressão estão abrangidos todos os elementos referidos no n.º 2 (do art.º 106º, actual art.º 103º), desde logo porque se trata de elementos essenciais à própria definição do imposto e, depois, porque é esta interpretação que está de acordo com o sentido histórico da reserva parlamentar da lei fiscal, que arranca originariamente da ideia de autotributação, isto é, de a imposição fiscal só poder ser determinada pelos próprios cidadãos através dos seus representantes no parlamento"*. E que deve *"o imposto ser desenhado na lei de forma suficientemente determinada, sem margem para desenvolvimento regulamentar nem para discricionariedade administrativa quanto aos seus elementos essenciais. Sendo essa a indiscutível densificação dogmática do princípio da tipicidade legal dos impostos, não pode deixar de considerar-se como constitucionalmente excluída a possibilidade de a lei conferir às autoridades administrativas (estaduais, regionais ou locais) a faculdade de fixar dentro de limites legais mais ou menos abertos, por exemplo, as taxas de determinados impostos" (pg. 458 e sublinhado nosso).*

## 19.º

A título ilustrativo, refira-se o Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 205/87, publicado no Diário da República, I Série, de 03.07.87, que diz que os arts.º 165º, n.º 1, alínea i), e 103º, n.º 2, da Constituição devem ser lidos conjugadamente, e que constitui matéria da competência legislativa da Assembleia da República *"não só a criação de cada imposto, mas também a determinação dos respectivos elementos essenciais enunciados no n.º 2 do artigo 106º"* (pg. 2610). De igual forma, o Acórdão do mesmo Tribunal n.º 57/95, (publicado no Diário da República, II Série, de 12 de Abril de 1995) explicita que *"o princípio da legalidade tributária – que assume a natureza de um verdadeiro direito fundamental do cidadão (...)*

*desdobra-se em quatro momentos: todos e quaisquer impostos devem ser criados por lei; para além do sistema de impostos, cada tipo de imposto deve ser definido por lei (...); a lei deve determinar especificamente os elementos fundamentais ou essenciais de cada imposto (incidência, taxa, benefícios fiscais e garantias concedidas aos contribuintes); essa lei deve emanar da Assembleia da República ou do Governo munido de autorização legislativa" (pg. 4056).*

## 20.º

Da análise da orientação doutrinária e jurisprudencial acima exposta resulta que a fixação da taxa do imposto sobre os produtos petrolíferos por portaria do Ministro das Finanças e Economia para o continente, e do membro competente do Governo Regional para as regiões autónomas, efectuada dentro de um intervalo balizado entre valores mínimos e máximos excessivamente amplo – potenciador por exemplo quanto à gasolina sem chumbo e relativamente ao ano de 2000 de uma variação entre 58.000\$00 e 104.000\$00/1000 litros, ou seja, de quase 80% da quantia tributária a pagar (cf. art.º 49.º, n.ºs 2, 3 e 4, da lei n.º 3-B/2000) – e envolvendo, por isso, uma grande incerteza quanto ao montante devido a título de imposto, mostra-se contrária aos princípios da legalidade e da tipicidade fiscais, consagrados respectivamente nos arts.º 165º, n.º 1, alínea i), e 103º, n.º 2, da Lei Fundamental.

## 21.º

De resto, as disposições em apreço põem ainda em crise o disposto no art.º 112º, n.º 6, do texto constitucional, onde se pode ler que *"nenhuma lei pode (...) conferir a actos de outra natureza o poder de, com eficácia externa, interpretar, integrar (como acontece no caso dos autos), modificar, suspender ou revogar qualquer dos seus preceitos"* (sublinhado nosso). Em anotação ao referido preceito, referem Gomes Canotilho e Vital Moreira, ob. cit., pg. 512, que *"a deslegalização está sempre excluída nas matérias sujeitas ao princípio da reserva de lei, sendo inconstitucionais quaisquer fenómenos de deslegalização incidentes sobre matérias que constitucionalmente não podem ser reguladas senão por via de lei. A deslegalização - ou seja a retracção da disciplina legislativa a favor da disciplina por via regulamentar - só é possível fora do domínio necessário da lei"*.

## 22.º

Não está de todo aqui em causa a bondade dos critérios que o Executivo entende em cada momento como os mais correctos do ponto de vista político e económico para a fixação da taxa do imposto em concreto. A questão reside no facto de esses mesmos critérios não terem tradução legal, não se revelando, ao contrário do que exige a este respeito a Lei Fundamental, perceptíveis para os destinatários do imposto – sendo que as normas constantes dos arts.º 73.º, n.º 1, 75.º, n.º 1, e 76.º do Código dos Impostos Especiais de Consumo, nas redacções introduzidas pela lei n.º 3-B/2000, consagram orientações de tal modo vagas e genéricas que inviabilizam a identificação, por parte dos contribuintes, de critérios objectivos a que a fixação do imposto deva afinal obedecer. A verdade é que a legislação aplicável à determinação da taxa do tributo aqui em foco permite que o Governo actue com uma margem de discricionariedade que não é de todo admitida pela Constituição, levando a que o contribuinte não possa prever, com uma segurança razoável, o montante a pagar em cada momento a título de imposto sobre os produtos petrolíferos.

## 23.º

De acordo com o que refere Nuno de Sá Gomes, *"em princípio a taxa deve ser directamente fixada na lei, ao contrário do que sucedia na Constituição de 1933 (...), que apenas exigia a fixação legal dos limites da taxa, podendo o Governo, sem autorização legislativa, fixar a taxa efectiva. Ora, pelo que se refere aos impostos estaduais, na Constituição actual, esta solução não é consentida pois exige-se que a lei determine, isto é, especifique, a taxa, o que implica a fixação legal directa da taxa efectiva (in "Manual de Direito Fiscal", Volume II, Rei dos Livros, 1999, pg. 77).*

#### 24.º

A faculdade concedida ao Executivo de fixar ele mesmo, com base num leque alargado de variações possíveis, a taxa em concreto do imposto sobre os produtos petrolíferos, revela-se desta forma não só contrária aos princípios mais elementares da nosso sistema fiscal e constitucional, como manifestamente potenciadora de profunda indefinição, incerteza e insegurança, sublinhando o carácter discricionário da actuação do Governo e preterindo o valor da segurança jurídica e inerente protecção da confiança dos cidadãos, essenciais num verdadeiro Estado de direito.

#### 25.º

Conforme se pode ler no já mencionado Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 57/95,

*"o princípio da legalidade tributária desempenha, no Estado constitucional, duas funções específicas: uma ligada à ideia de autotributação, segundo a qual, representando os impostos uma grave ingerência na esfera patrimonial dos cidadãos, devem aqueles ser determinados e aceites por estes, através dos seus representantes no Parlamento, que respondem politicamente perante os eleitores pela criação e definição dos impostos (...); outra de garantia de que os cidadãos saibam antecipadamente e com exactidão o que vão ser chamados a pagar, dada a anterioridade da lei parlamentar relativamente à actividade administrativa fiscal" (pg. 4056).*

#### 26.º

Aliás, o referido Acórdão do Tribunal Constitucional fundamenta *a contrario* a tese aqui defendida. De facto, esteve em causa no mesmo a decisão sobre a alegada inconstitucionalidade da fixação da taxa da contribuição autárquica, com paralelismo a este nível com a questão em causa no presente requerimento, tendo esse Tribunal decidido pela sua não inconstitucionalidade, por três ordens de razões que importa aqui analisar. Em primeiro lugar, *"o poder atribuído aos municípios para fixar a taxa da contribuição autárquica diz respeito a um imposto de natureza municipal (...); em segundo lugar, o grau de variação fixado pela lei entre o mínimo e máximo da taxa daquele imposto é relativamente curto (1,1% a 1,3% do valor matricial), pelo que a margem de liberdade das assembleias municipais é bastante estreita; em terceiro lugar, o poder conferido pela lei para modelação da taxa do referido imposto, dentro dos limites rigorosos por ela definidos, tem como destinatários os municípios, ou seja, as autarquias locais mais importantes actualmente existentes, dotadas de personalidade jurídica e de autonomia administrativa e financeira (...). A conjugação destes factores é considerada por este Tribunal como decisiva para concluir que as normas acima assinaladas não infringem o princípio da legalidade tributária"*, pelo que *"o concurso daqueles três*

*elementos legitima um juízo de não inconstitucionalidade das normas" em apreço (pg. 4056 e sublinhado nosso).*

### **27.º**

Nenhum dos argumentos que na opinião do Tribunal Constitucional ilibaram a inconstitucionalidade (pese embora as diversas declarações de voto constantes do acórdão) suscitada por razões idênticas às que aqui se invocam mas a propósito das normas reguladoras da fixação da taxa da contribuição autárquica, vale para o caso agora em foco, seja pela diversa natureza do imposto sobre os produtos petrolíferos, seja pelo intervalo de variação possível da taxa aplicável a este tributo, excessivamente largo, podendo atingir uma diferença de quase 80% no caso da gasolina sem chumbo, conforme já referido.

### **28.º**

Entende-se, assim, pela conjugação das razões que ficam expostas, que a fixação da taxa do imposto sobre os produtos petrolíferos, tal como definida pela legislação aplicável, se revela contrária aos princípios da legalidade e tipicidade fiscais, que integram afinal a base de apoio do nosso quadro tributário-constitucional.

**Nestes termos, requer-se ao Tribunal Constitucional que declare com força obrigatória geral a inconstitucionalidade das normas contidas no artigo 49.º, n.ºs 1, 3 e 4, da lei n.º 3-B/2000, de 04 de Abril, que aprova o Orçamento do Estado para 2000, por violação dos dispositivos constantes dos artigos 165.º, n.º 1, alínea i), 103.º, n.º 2, e 112.º, n.º 6, da Lei Fundamental.**

**O Provedor de Justiça**

**(José Menéres Pimentel)**