



CONTRIBUTO PARA UMA TEORIA SOBRE A DESCENTRALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA EM ANGOLA

**Curso de Mestrado Científico
Especialidade em Direito Fiscal**

Orientador: Professor Doutor Carlos Baptista Lobo

**Dissertação Elaborada por:
Ana Teresa Viegas Milheiro
Ano lectivo 2015**

SIGLAS E ABREVIATURAS

CACS	Conselho de Auscultação e Concertação Social
CIMI	Código do Imposto Municipal sobre Imóveis
CPLP	Comunidade de Países de Língua Portuguesa
FCM	Fundo de Coesão Municipal
FFF	Fundo de Financiamento das Freguesias
FGM	Fundo Geral Municipal
IMI	Imposto Municipal sobre Imóveis
IMT	Imposto Municipal sobre a Transmissão Onerosa de Imóveis
IMV	Imposto Municipal sobre Veículos
IRC	Imposto sobre Rendimentos de Pessoas Colectivas
IRS	Imposto sobre Rendimentos de Pessoas Singulares
ISC	Instituição Superior de Controlo
ISC	Instituições Superiores de Controlo
IVA	Imposto sobre o Valor Acrescentado
LFL	Lei das Finanças Locais
NPC	National People Congress
OCDE	Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Económico
OE	Orçamento do Estado
ONG	Organizações não Governamentais
PIB	Productio Interno Bruto
PMIDRCP	Programa Municipal Integrado de Desenvolvimento Rural e Combate à Pobreza
PNUD	Programa das Nações Unidas para o Desenvolvimento
RAU	Reforma Administrativa Ultramarina
SADC	Southern Africa Development Community

ÍNDICE

SUMÁRIO	6
INTRODUÇÃO	7
I. Justificação e Oportunidade do Tema	7
II. Método.....	11
CAPÍTULO I - As Bases Teóricas da Configuração da Descentralização Financeira e Tributária	12
1.1 Enquadramento	12
1.2 A Descentralização Tributária versus Autonomia Tributária	19
1.3 As Teorias e os Contributos sobre a Descentralização Financeira e Tributária	25
1.4 Os Diferentes Modelos de Governo	36
CAPÍTULO II – Elementos de experiências relevantes para Angola: A Descentralização Tributária em Portugal, Moçambique e China	39
2.1 Razão de Ordem	39
2.2 A Descentralização Tributária em Portugal.....	40
2.2.1 Enquadramento	40
2.2.2 Atribuições e Despesas dos Municípios e Freguesias	42
2.2.3 O Poder Local e a Atribuição do Poder de Tributar	43
2.2.4 As Transferências Governamentais e a Equalização Financeira.....	51
2.3 A Descentralização Tributária em Moçambique	55
2.3.1 O Poder de Decisão em Matéria de Despesas	61
2.3.2 O Poder Local e a Atribuição do Poder de Tributar	63
2.3.3 As Transferências Governamentais e a Equalização Financeira.....	68
2.4 A Descentralização (Desconcentração) Tributária na China.....	68
2.4.1 Enquadramento	68
2.4.2 A Influência da China em Angola.....	70
2.4.3 A Evolução do Sistema Fiscal e das Relações Fiscais na China.....	72
2.4.4 A Reforma de 1994 e o Actual Sistema Fiscal Intergovernamental.....	77
2.4.5 Atribuição de Funções e Despesas.....	79
2.4.6 As Transferências Governamentais e a Equalização Financeira.....	82
2.4.7 Efeitos da Descentralização Fiscal na Performance Macro Económica.....	84
2.5 Conclusões do Capítulo II	85

2.5.1 Portugal	85
2.5.2 Moçambique	86
2.5.3 China	88
Capítulo III - A Situação de Angola e a Construção de Bases para a Descentralização.....	91
3.1 O Município como Modelo de Descentralização em Angola	91
3.2 O Poder Local no Período Colonial	93
3.3 O Sistema Tributário.....	98
3.4 A Problemática da Descentralização no Contexto Geográfico e Socioeconómico Actual.....	101
3.5 Evolução do Processo de Desconcentração e Descentralização em Angola.....	104
3.6 A Estrutura do Sector Governamental Provincial e Municipal.....	110
3.6.1 O Governo Provincial.....	110
3.6.2 As Administrações Municipais.....	111
3.6.3 As Comunas	113
3.7 O Problema da Alocação de Funções e das Despesas.....	113
3.7.1 As Funções Próprias e Funções Delegadas	117
3.8 Atribuição de Receitas e do Poder de Tributar	124
3.8.1 A Problemática sobre a Extensão da Capacidade de Obtenção de Receitas.....	130
3.8.2 Critérios para a Determinação do Tipo de Tributo para cada Nível de Governo	132
3.9 As Transferências Intergovernamentais.....	135
3.9.1 O Papel Passivo da Redução do Desequilíbrio Financeiro Vertical	135
3.9.2 O Papel Activo de Prospecção de Objectivos de Equalização Horizontal	136
3.9.3 Tipos e Efeitos das Transferências Intergovernamentais	138
3.10 Controlo e Supervisão dos Governos Subnacionais.....	142
3.10.1 Enquadramento Histórico do Controlo dos Órgãos Estatais em Angola.....	144
3.10.2 O Controlo Interno e Externo da Gestão Pública.....	147
3.11 Conclusões do Capítulo III	153
Capítulo IV - Propostas E Conclusões Gerais	157
4.1 Linhas Gerais para a Conformação da Descentralização	157
4.2 Impostos Locais no Quadro do Sistema Fiscal Angolano.....	159
4.3 Conjectura para alguns Impostos	160
4.3.1 O Imposto sobre a Propriedade Imobiliária	160
4.3.2 O Imposto sobre a Transmissão de Imóveis	163
4.3.3 Os Impostos sobre o Rendimento.....	164
4.3.4 Os Impostos sobre a Despesa ou Consumo.....	165
4.3.5 Os Impostos sobre os Recursos Naturais.....	166

4.3.6 Os Impostos Rurais e a Problemática da Bifurcação Urbana e Rural	168
4.4 As Receitas Parafiscais e a Obediência ao Princípio da Equivalência.....	170
4.5 As Transferências Intergovernamentais.....	173
4.6 O Controlo da Descentralização e dos Órgãos Descentralizados	177
4.7 A Responsabilidade Financeira dos Órgãos e Agentes Municipais.....	180
4.8 Conclusões Gerais.....	181
ANEXOS.....	185
Anexo I – Classificação de Impostos em Angola	185
Anexo II – Classificação de Impostos na China	188
Anexo III – Estrutura das Entrevistas Realizadas	192
BIBLIOGRAFIA	193

SUMÁRIO

Esta dissertação apresenta um estudo de avaliação dos problemas e impactos associados ao processo de descentralização tributária (e necessariamente financeira) que se pretende implementar em Angola, bem como, dos possíveis mecanismos a serem utilizados na conformação de um modelo que contribua para a configuração de um regime jurídico da referida descentralização.

Como hipótese de trabalho, temos o facto de que Angola deu início a um regime legal ao nível constitucional com vista à descentralização política, mas se mantém um país altamente centralizado no que se refere tanto à arrecadação de receitas como à realização de despesas.

As evidências reunidas permitem comprovar que a ocorrência da descentralização tributária depende da vontade política mas não depende da descentralização política, embora a descentralização política seja desejável porque poderá favorecer a participação e alguma prestação de contas. A prestação de contas deve ser um processo incrementado conjuntamente com a descentralização tributária e financeira, e não deve depender somente dos mecanismos democráticos. A descentralização tributária deve ser realizada concomitantemente com a descentralização financeira, ou seja, com o poder de programação orçamental, de gestão de receitas e de despesas. Confirmam-se ainda, que deverá haver uma escolha dos tributos a serem descentralizados, e que a partilha de tributos e as transferências são mecanismos que não podem ser dissociados do processo de descentralização, mas devem ser estabelecidos por regimes legais transparentes de modo a favorecer a previsão. A descentralização tributária deve também ser vista como um mecanismo para incentivar a arrecadação de receitas ao nível subnacional e conseqüentemente como um estímulo à inovação económica que poderá ser catalizada pela concorrência tributária.

INTRODUÇÃO

I. Justificação e Oportunidade do Tema

Ao nos propormos tratar de um tema económico e fiscal¹ ou tributário para a dissertação de mestrado em ciências jurídico-económicas, optando pelo estudo do direito comparado numa fase, na qual em Angola se discute a implementação das autarquias locais através da descentralização política, move-nos o desejo de uma contribuição para o aspecto financeiro e, sobretudo, fiscal, com a abordagem de alguns problemas associados ao referido processo e a conformação de um modelo que contribua para a configuração de um regime jurídico da descentralização fiscal.

Em Angola, é notória uma grande urgência das autoridades locais poderem dar resposta às necessidades das populações mais próximas, o problema se põem no risco de se chegar a uma descentralização financeira sem se chegar a uma verdadeira decisão e clarificação sobre a descentralização fiscal como fonte principal de recursos, bem como a definição de metodologias de descentralização financeira como instrumento de gestão desses mesmos recursos financeiros.

O processo de descentralização está relacionado com a construção da legitimidade do Estado em todo o território nacional e com a distribuição das riquezas criadas e de recursos naturais. Sobressai, portanto, uma base material e política na proposta e torna-se necessário analisar os motivos e os processos. Trata-se de um tema no qual há, e continuarão a existir no futuro imediato, discrepâncias entre o modelo ou projecto de descentralização e o estado concreto dos avanços. O processo de descentralização política e administrativa não é ainda um facto devido aos seus avanços e recuos, embora, como veremos ao longo da dissertação, passos importantes têm sido dados para a sua estruturação.

A descentralização em Angola está perante um processo sujeito ao debate, uma vez que já foi estabelecida uma base legal na Constituição de 2010 - O Princípio de Descentralização (Título VI artigos nº 213-225º). Concomitantemente à estruturação do processo de descentralização, tem-se incrementado o processo de desconcentração, não sem desafios que

¹ A terminologia fiscal substitui, tanto na doutrina anglo-saxónica como na romano-germânica, o termo tributário que de facto engloba e pretende significar todos os tributos (fiscal *lato sensu* ou em sentido lato). Este trabalho não será excepção. Mas, precisaremos mais detalhes sobre terminologias mais adiante.

serão também analisados ao longo deste trabalho. Este processo começa por ser suportado juridicamente pela Lei de Organização e do Funcionamento dos Órgãos de Administração Local do Estado, Lei 17/10, de 29 de Julho, que vem atribuir as funções aos órgãos subnacionais, designadamente, aos Governos provinciais, municipais e comunais.

O foco principal deste trabalho consiste em encontrar um modelo de descentralização fiscal que poderá ser adaptado à realidade angolana, por isso, a incursão ao direito comparado, à problemática da descentralização financeira, cuja descentralização fiscal se subordina e é indissociável, e aos aspectos jurídicos e económicos do processo, numa perspectiva de direito a constituir. Apesar da procura de um regime jurídico ex-novo, ao longo do trabalho teremos sempre em consideração que Angola, como já referido, iniciou um processo de desconcentração administrativa, financeira e mesmo tributária, entretanto, com diversas limitações que serão analisadas.

Tendo em conta que Angola é um Estado Unitário entendeu-se como primordial, no âmbito do estudo do direito comparado, analisar também a experiência de Estados Unitários no qual revelou-se quase que natural analisar a experiência de Portugal e Moçambique e também, embora com alguma hesitação inicial pereceu-nos de grande interesse analisar, a experiência peculiar de descentralização financeira e tributária da China com base na, pouco ortodoxa, desconcentração política. De facto, estes estudos visam a realização de análises aos sistemas existentes nos países a que se dirigem, servindo aquelas experiências, como um interesse meramente didáctico, para a ordem jurídica angolana, mas tendo sempre em conta a realidade e história única do país em análise.

Como já referido, a descentralização financeira e fiscal ainda não é uma realidade em Angola, por isso cingir-nos-emos à análise de aspectos históricos da mesma, e o processo de discussão e preparação para a sua concretização. Surge então a necessidade de se procurar em experiências externas as referências no sentido de se encontrar um caminho que se conjugue com a nossa realidade.

Actualmente, diversas teorias e experiências apontam para a constituição da municipalidade como uma das formas de melhorar a prestação de serviços pelo Estado, aproximar essa prestação às realidades locais e contribuir para a melhoria de vida das populações. Em África, tendo em conta uma dinâmica própria do processo de colonização que pretendia pôr em evidência o colonizado e colonizador, são consabidas as peculiaridades das experiências de poder local africanas, as distinções marcantes entre o poder local urbano e

rural. São ainda consabidas que em África o factor etnológico se evidencia com grande propriedade. Mas, apesar deste reconhecimento, existe um facto que deverá ser o fio condutor da lógica deste trabalho: *as necessidades de desenvolvimento humano e melhoria das condições de vida são as necessidades primordiais que deveriam guiar os processos de descentralização modernos.*

Relativamente às escolhas das experiências de outros países no âmbito do direito comparado, a escolha por Portugal deve-se aos laços históricos e jurídicos com Angola. Foi Portugal quem iniciou a experiência de descentralização e a criação da autonomia local em Angola durante o período colonial.

A escolha por Moçambique prende-se com o facto de este país partilhar com Angola características geopolíticas semelhantes, no sentido em que ambos têm uma dimensão territorial significativa, uma multiplicidade étnica e cultural e a herança administrativa colonial portuguesa. O processo de descentralização política através da criação de autarquias em Moçambique já é uma realidade, embora careça de consolidação, logo, ainda não pacífico, e como veremos mais adiante, de acordo com alguns autores, ainda não substancial, mas pleno de ilações que certamente servirão como fonte de análise para o processo de descentralização em Angola.

Por seu turno temos a escolha da China, que deve-se à sua peculiar experiência em implementar um processo de descentralização financeira e fiscal que, como veremos, foi apontado como o “grande segredo” do seu significativo crescimento económico, embora neste momento a sua economia tenha dado sinais de abrandamento do crescimento, mas continuando entre os países que mais crescem no mundo. A China partilha uma experiência histórica de relações de cooperação com Angola, embora o que nos move na escolha da análise da experiência chinesa tenha a ver com as semelhanças históricas de economia centralizada tal como Angola, bem como a dimensão territorial e multiplicidade étnica (embora em termos populacionais reconhecemos que a China apresenta outras proporções).

Para a concretização deste estudo e dos nossos objectivos, estruturamos este trabalho do seguinte modo: no Capítulo I realizamos uma recolha das bases teóricas que sustentam os processos de descentralização e a sua evolução, e nos focamos em definir a dinâmica dos processos de descentralização nos níveis subnacionais como subsídios para a formação de uma teoria ex-novo para descentralização tributária em Angola. No Capítulo II são analisadas as experiências dos três países unitários escolhidos, nomeadamente, Portugal, Moçambique e

China, no qual se pretende encontrar subsídios positivos ou negativos que reforçam a conformação de uma teoria da descentralização tributária para Angola. O Capítulo III é dedicado à análise da actualidade e da evolução da descentralização financeira e fiscal em Angola, bem como da preparação do processo de descentralização política, esta análise pretende unir as teorias já existentes sobre a descentralização financeira e tributária aos aspectos práticos que Angola já vem desenvolvendo ao nível da desconcentração relacionados com a referida temática. Finalmente, no Capítulo IV damos corpo à configuração de uma teoria sobre a descentralização tributária em Angola e retiramos as ilações gerais do confronto entre as experiências e teorias descritas ao longo da dissertação.

Por último, importa tentarmos relevar algumas limitações sentidas na realização desta dissertação:

1. Inevitavelmente, tivemos que realizar diversas traduções, em especial, relativamente ao estudo da China no qual embora tenha havido o cuidado de se tentar aproximar a terminologia e o significado de alguns termos reconhecemos o risco de alguma perda da sua essência;
2. Decidimos também não traduzir alguma terminologia pelo receio que a sua tradução adulterasse o seu verdadeiro sentido;
3. Algumas expressões tiveram que ser escolhidas numa multiplicidade de terminologia, como por exemplo, *autarquia local* que se confunde com o Município, a terminologia *local* que significa proximidade, sendo utilizada em sentido lato e em sentido estrito querendo significar maior ou menor proximidade relativa. Neste sentido também foi adoptada a terminologia *subnacional* (muito utilizada na doutrina anglo-saxónica proveniente do inglês – *sub-national*), para referenciar o que entendemos como local em sentido lato, e a terminologia “*fiscal federalism*” que na doutrina anglo-saxónica é utilizada para se denominar “federalismo financeiro” ou mesmo “descentralização financeira”, que inclui a tributária.
4. No estudo sobre a China encontramos grande dificuldade de acesso á fontes bibliográficas primárias de documentação, como por exemplo, a legislação e estatísticas actualizadas, e ainda algumas dificuldades de tradução chinês-inglês-português, pelo que optamos por deixar alguma terminologia em inglês.

5. Mas, também encontramos dificuldades de obtenção de dados de fontes bibliográficas primárias relativamente a Angola e Moçambique o que limitou algumas conclusões que gostaríamos de extrair.

II. Método

Na justificação do método utilizado torna-se relevante explicar que, em primeiro lugar, tendo em conta o senso comum, poderia partir de uma asserção tomada como verdadeira acerca da descentralização, no qual “ a descentralização fiscal se realiza a partir da descentralização política. Logo, Angola para realizar a descentralização fiscal deverá partir da descentralização política”, ou seja, tomando como base estas premissas conduziria esta dissertação no sentido de um raciocínio dedutivo.

Entretanto, neste caso, o problema que se colocaria estaria na veracidade da asserção de base: será que toda a descentralização fiscal se realiza a partir da descentralização política? Pondo em causa a possibilidade do método dedutivo, a partida por exclusão de partes devido ao perigo de asserções sofistas, mas na realidade devido ao facto de que, a concretização e o sucesso da descentralização fiscal só se dá devido a uma confluência de razões encontradas no resultado de um trabalho que conjuga os contributos de várias ciências, tais como, só para citar algumas, ciências sociais, ciências económicas, ciências financeiras, ciências políticas e ciências jurídicas.

Excluído então o método dedutivo, então o método adoptado para a realização desta dissertação é o método indutivo, no qual se inicia por considerar um número de casos particulares, (experiências de países considerados e conjugação de teorias) e se pretende concluir com uma “verdade geral” ou uma teoria geral para o caso em análise. Neste caso, poderemos afirmar que, numa perspectiva indutiva da análise, *a experiência da efectivação dos diversos casos de descentralização fiscal leva à determinada metodologia de realização da descentralização fiscal.*

CAPÍTULO I - AS BASES TEÓRICAS DA CONFIGURAÇÃO DA DESCENTRALIZAÇÃO FINANCEIRA E TRIBUTÁRIA

1.1 Enquadramento

O tema descentralização nos países em vias de desenvolvimento tem sido defendido como um meio de possibilitar a participação dos órgãos locais na tomada de decisões de acordo com as necessidades das populações que lhes estão mais próximas, como um modo de permitir que recursos financeiros cheguem a todo o país, o que, como veremos, nem sempre acontece, além de constituir um incentivo à participação dos cidadãos numa perspectiva democrática. Neste sentido Anwar Shah² defende que uma forte ênfase no planeamento central nos países em desenvolvimento impede respostas inovadoras para as questões locais e dificulta o desenvolvimento do sector privado. A menos que haja um argumento convincente no sentido da centralização, como por exemplo, a economia de escala, políticas de redistribuição de receitas, ou de outra responsabilidade específica, a descentralização de autoridade deve ser a regra. E que uma ligação mais clara e mais próxima aos benefícios dos serviços públicos locais com os seus custos promove a prestação de contas, especialmente em economias grandes e diversificadas. Porém, o próprio Shah³ e demais autores como é o caso de Giorgio Brosio⁴ reconhecem a necessidade de se repensar a descentralização em África.

² Shah, Anwar; *The Reform of Intergovernmental Fiscal Relations in Developing and Emerging Market Economies*; World Bank; 1994, pg. 3.

³ Shan em 2004, reconhece a necessidade de se repensar a descentralização (já na perspectiva da descentralização financeira e fiscal) nos países em desenvolvimento, em especial em África devido ao debate que o tema tem suscitado em diversos fóruns. Argumentando que “As razões para repensar a descentralização e os arranjos fiscais são múltiplas e a importância de cada factor é determinada pelo país. No entanto, os catalisadores genéricos para a mudança incluem: i) o colapso das economias com propriedade e controle colectivo; ii) os desejos de separatismos a partir dos vestígios do colonialismo e conflitos étnicos como em África; (iii) as falhas do Governo central em garantir os objectivos nacionais; (iv) o fenómeno beggar-my-neighbour praticado por Governos subnacionais; (v) a afirmação dos direitos fundamentais dos cidadãos pelos tribunais; (vi) a globalização das actividades económicas; (...)” cfr. Shan, Anwar; *Fiscal Decentralization in Developing and Transition Economies. Progress, Problems, and the Promises*; World Bank; Washington; April 2004; pg. 2.

⁴ Giorgio Brosio corroborada a necessidade de se repensar a descentralização, numa perspectiva democrática, especialmente em África, defendendo que a relação entre a democracia e o Governo descentralizado é multifacetada e frágil em África. O regresso à democracia e o compromisso com ela ainda tem um carácter parcial num certo número de países. Os direitos políticos, a competição eleitoral e direitos básicos são ainda restritos. Enquanto que há amplas evidências de que a descentralização promove a democracia, também tem-se que levar em conta o facto de que, especialmente em países pobres e subdesenvolvidos, com pouca ou nenhuma tradição de prática democrática, a descentralização pode trabalhar contra a democracia. Isso acontece, por exemplo, quando o Governo descentralizado é capturado por elites corruptas. Além disso, o uso do federalismo ou a descentralização para aliviar as rivalidades étnicas e para satisfazer reivindicações de autonomia das várias áreas de um país não é desprovida de riscos, tendo em conta que as eleições democráticas ao nível regional pode catalisar a expressão divisionista e exarcebar a concorrência inter-regional e inter-étnica para os recursos centrais. Neste pensamento, devemos realçar que Brosio defende que os problemas podem tornar-se mais agudos nos países com enorme

Pois a disseminação de unidades governamentais resultante de um processo de descentralização pode intensificar as actividades de “*lobbyng*” e “*rent-seeking*” à volta das novas unidades governativas.

Numa perspectiva de entendermos melhor e definirmos a descentralização, interessa fazermos uma pequena incursão histórica sobre as suas origens. A descentralização, com um pendor de descentralização financeira e fiscal como garantia de autonomia conferida pela descentralização política e administrativa, provém dos sistemas federais adaptados na actualidade às situações mais ou menos unitárias. Os sistemas federais têm existido pelo menos desde a Revolução e independência americana. O texto elaborado pela convenção de Filadélfia, em 1787, oferece o primeiro exemplo de uma constituição federal moderna, neste sentido a literatura sobre o federalismo fiscal tem sido fortemente influenciada pelo contexto geopolítico em que se originou, ou seja, os sistemas federais da América do Norte. A partir dos finais do século XX tem-se assistido a uma pressão significativa e um movimento no sentido da descentralização ou federalização em todo o mundo. O processo de descentralização tornou o estudo do federalismo fiscal mais relevante num contexto político, e tem havido um desenvolvimento paralelo do método económico e análise em conjunto com a maioria das mudanças institucionais que tenham tomado lugar. Por exemplo, uma ocorrência frequente foi a criação de regiões através da inserção de um novo nível de administração entre o centro e governos locais. Os sistemas regionais não se encaixam bem dentro do paradigma da teoria do federalismo fiscal, que se concentrou em grande parte nas escolhas entre sistemas federais e unitários.⁵

Mas não poderemos deixar de dar a sua devida relevância ao facto de a inspiração da descentralização também ter origem europeia, mais concretamente romana⁶, consubstanciada

concentração e reservas de recursos naturais regionalmente. Acrescenta ainda que a maioria dos países africanos com ambiciosos programas de descentralização têm níveis muito baixos de cobrança de impostos e grandes défices orçamentais. Mesmo com o processo de descentralização mais eficiente, o nível de serviço posto a disposição das populações irá continuar baixo por um número de anos. Cfr. Brosio, Giorgio; *Decentralization in Africa*; October 2000; pg.5.

⁵ Cfr. Ahmad, Ehtisham /Giorgio Brosio, *Handbook of Fiscal Federalism*, Professor of Economics, Northampton, MA, USA; 2006, pg. 3-4. Cita ainda Madison et al. 1788.

⁶ Na discussão sobre a origem do municipalismo, sobretudo na Europa, criou-se uma corrente doutrinal que defendia que os municípios têm origem Romana, o *romanismo*, por defender a origem romana do município medieval e moderno. Apesar destas teorias poderem ser somente uma corrente, é inegável a importância que teve a romanização na mudança dos hábitos dos povos conquistados e não se podem menosprezar as consequências daí resultantes para o rumo histórico seguido pela Europa.

numa forma de desconcentração (e muitas vezes podendo-se entender como verdadeira descentralização) com a fundação de cidades, a aplicação das normas jurídicas indispensáveis para o desenvolvimento, e a organização da sua administração, ao que se pretendia de forma autónoma. Mas o grande feito romano na disseminação deste tipo de autonomia, foi que a instalavam também nas suas colónias, através do assentamento de cidadãos enviados por Roma, segundo um planeamento pormenorizado, promovendo à categoria de municípios vários centros urbanos anteriores à data da sua chegada, a que concederam todas as prerrogativas do direito romano, o que permitia aos romanos governar em paz e extrair deste sistema todas as vantagens. Procuraram atrair à sua causa os habitantes e levá-los a aderir ao seu estilo de vida e aos seus valores, que consideravam os mais avançados.⁷

Actualmente ao se falar da descentralização está subjacente uma definição de descentralização como sendo a distribuição de competências de uma pessoa jurídica para a outra pessoa jurídica. Aquela que originariamente tem ou teria a titulação sobre certa actividade e a outra pessoa jurídica a qual foi atribuído o desempenho das actividades em causa. Nesta lógica, a descentralização se distingue da desconcentração, sendo esta última definida como um processo administrativo pelo qual se transferem competências dentro da mesma entidade jurídica, de órgãos superiores á inferiores. Trata-se de uma transferência de competências á outras entidades territorialmente delimitadas baseadas numa relação hierárquica. Um ponto importante que distingue descentralização da desconcentração é que esta última se rege apenas pela legislação da entidade política a que pertence, isto é, não pode realizar (não tem poderes para tal) os seus actos normativos, enquanto que a descentralização se rege, essencialmente, pelas leis adoptadas pela entidade descentralizada (ente Federado, Governo regional ou Governo local) dentro dos limites normativos e de poderes atribuídos pelo Governo central ou pela Constituição. A nível político, em democracia, a descentralização poderá tomar a forma de uma jurisdição com autonomia partidária.

Por ser turno, a descentralização financeira é definida como sendo a atribuição de capacidades financeiras de arrecadação de receitas e realização de despesas, e autonomia financeira, á entidades administrativas de jurisdições diferentes e hierarquicamente inferiores (descentralização vertical). A descentralização financeira ou federalismo financeiro "*Fiscal*

⁷ Martin, Jean-Pierre, *As Províncias Romanas da Europa Ocidental e Central de 31 a. C. a 235 d. C.*, trad.; Lisboa, Europa-América, 1999, pg.192.

*Federalism*⁸ acontece sempre que existem níveis inferiores de decisão relativamente ao Estado Central e desde que essa existência se traduza num acervo, de funções, e autonomia para realizar as despesas para a execução dessas funções (*function and expenditure assignment*) e o poder de arrecadar e gerir tributos e outras receitas (*tax and revenue assignment*), podendo o seu grau de autonomia ser muito diverso, sendo a terminologia “federalismo” utilizada para um grau de autonomia superior a “descentralização”. Por isso, como veremos, a descentralização financeira pode ter lugar não apenas em Estados Federais, mas também em Estados Unitários.

Importa precisar ainda que o “federalismo fiscal” ou “descentralização fiscal” (*stritu sensu*) ou “descentralização tributária” (*lato sensu*), mais uma vez numa acepção de maior ou menor autonomia relativamente a terminologia federalismo versus descentralização, que poderá ser entendido como o processo de empoderamento de níveis inferiores de decisão relativamente a capacidade de criar tributos, cobrá-los e estabelecer a sua base de incidência e alíquotas⁹. Neste sentido, a descentralização fiscal ou tributária em sentido lato contempla duas lógicas, nomeadamente, a lógica dos países mais centralizados que interpretam a descentralização numa perspectiva de autonomia controlada de arrecadar receitas e realizar despesas e a lógica dos estados federados numa perspectiva de ainda maior autonomia de decisão e formas de descentralização.¹⁰

⁸ A teoria da Descentralização Financeira, teve como precursores, como veremos, não só mas sobretudo, Tiebout (1956) e Richard Musgrave (1959) que sempre utilizaram a terminologia *Fiscal Federalism*. Estes estudos, e todos os que se lhe seguiram nas décadas seguintes, foram caracterizados, na expressão de Ahmad (1994, 2004) e Brosio (2000 e 2006) por um forte pendor normativo. A natureza normativa ou prescritiva da teoria tradicional resultava da tentativa de explicar, com grande segurança, o fenómeno da descentralização financeira entre diferentes níveis (territoriais) de decisão, a partir de um conjunto de conceitos e institutos retirados da Economia do Bem-Estar (“Welfare Economics”). De facto o *Fiscal Federalism* trata do que na doutrina de origem romana é chamado de descentralização Tributária (o termo tributo proveniente do latim *tributum*, que deu origem ao Direito Tributário que será analisado mais adiante) ou Descentralização Fiscal em sentido lato.

⁹ Neste trabalho, tendo em conta os objectivos anteriormente mencionados, centrados no estudo de países unitários, entendemos ser de maior precisão utilizar a terminologia “descentralização”, mantendo a terminologia “federalismo” sempre que nos referirmos a um grau de autonomia superior, opção entretanto independente da necessária veracidade que deverá ser conferida à tradução de fontes bibliográficas.

¹⁰ Estes processos que se concretizam na maior ou menor liberdade de arrecadação de receitas e realização de despesas estão submetidos a normas jurídicas que dão corpo ao *direito financeiro* e ao *direito tributário*, que segundo José Neves Cruz as normas que regulam a obtenção, a gestão e o dispêndio dos meios financeiros públicos constituem o direito financeiro. Dentro deste, as normas que dizem respeito a obtenção de receita cujo montante é estabelecido autoritariamente pelo Estado constituem o Direito Tributário. Cf. Cruz, José Neves, *Economia Política - Uma Abordagem Dialéctica da Escolha Pública*, Coimbra Editora, 2008, pg. 16, que cita ainda Teixeira Ribeiro, 1997, pg.46. Diversos autores se debruçaram sobre este conceito no qual poderemos nomear, Saldanha Sanches, Casalta Nabais, Sousa Franco, entre outros.

Por quê descentralizar? A questão é debatida há muito tempo, mas, ultimamente, o crescente interesse pelo desenvolvimento económico e social em muitos países tem levado á novas e interessantes reflexões sobre o assunto, procurando justificações para a descentralização como política indispensável para o desenvolvimento. Em diversos estudos poderemos encontrar diferentes razões para a descentralização, mas uma delas defendida inicialmente a partir de Wallance Oates, Richard Musgrave, entre outros, tem a ver com o facto de a descentralização permitir decisões e mobilização de recursos que vão de encontro com as necessidades avaliadas num maior grau de proximidade da população o que confere uma melhoria na prestação de serviços a estas populações, ou seja está subjacente o princípio da proximidade para a melhoria de eficiência e interacção na prestação de serviços públicos. Por exemplo a defesa nacional insere-se no conceito de bem público nacional, mas a polícia local, o saneamento, ou a iluminação pública têm benefícios numa zona geográfica restrita, são os bens públicos locais.

Neste âmbito, citando por exemplo Cheema e Rondinelli¹¹, que apresentam com grande clareza as razões para a descentralização, no qual nomeamos algumas infra:

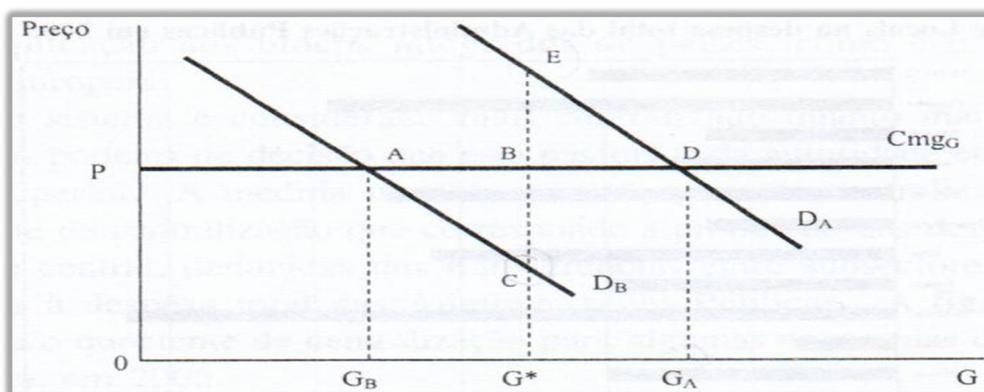
1. A descentralização pode diminuir as severas limitações do controle do planeamento nacional centralizado, mediante a delegação de autoridade a funcionários que actuam fora da sede do Governo;
2. Pode diminuir os efeitos negativos da burocracia, típicos do planeamento central e das políticas de desenvolvimentos dos países em desenvolvimento;
3. A descentralização de funções permite aos funcionários locais um conhecimento e uma sensibilidade maiores em relação aos problemas e necessidades locais;
4. A descentralização pode, também, facilitar uma melhor penetração das políticas nacionais em áreas distantes da capital, principalmente nas zonas rurais;
5. Pode permitir maior representatividade para os diferentes grupos étnicos, tribais, políticos e religiosos na formulação de decisões, contribuindo, assim, para uma maior equidade na alocação do recurso e do investimento.

¹¹ G. Shabbir Cheema e Dennis A. Rondinelli, sob o título *Decentralization and development*, in Cabral, Nazaré da Costa; *A Teoria do Federalismo Financeiro*, Almedina; 2013 pg.13.

6. Pode também contribuir para melhorar a capacidade administrativa e técnica dos Governos locais e de instituições privadas nas regiões e províncias, permitindo-lhes desempenhar funções que, de outro modo, não poderiam exercer;
7. A eficiência do Governo central pode ser aumentada liberando-se os altos funcionários de tarefas de rotina que poderiam ser desempenhadas por funcionários locais;
8. A descentralização pode, ainda, permitir uma estrutura através da qual as actividades de vários ministérios e outros órgãos do Governo central, envolvidos no processo de desenvolvimento, possam ser coordenados mais eficientemente, inclusive com as lideranças locais e organizações não-governamentais nas diferentes regiões;
9. Uma estrutura governamental descentralizada é indispensável à participação cidadã no processo de planeamento e administração do desenvolvimento;
10. A criação de modos alternativos de tomadas de decisões pode diminuir ou contrabalançar a influência ou o controle das actividades de desenvolvimento pelas elites locais fortes, às vezes antagónicas às políticas nacionais de desenvolvimento e às necessidades dos grupos mais pobres das comunidades rurais;
11. A descentralização pode conduzir a uma administração mais flexível, inovadora e criativa. Experiências locais bem-sucedidas podem ser repetidas em outros lugares;
12. A descentralização das funções de planeamento e administração permite aos líderes locais distribuir os serviços públicos mais eficientemente dentro das respectivas comunidades, integrar as áreas isoladas na economia regional e acompanhar e avaliar a implementação de projectos de desenvolvimento mais eficientemente que as agências centrais de planeamento;
13. A descentralização pode aumentar a estabilidade política e a unidade nacional ao dar aos diferentes grupos, em diferentes regiões do País, a capacidade de participarem mais directamente no processo decisório do desenvolvimento;
14. Reduzindo as deseconomias de escala próprias da superconcentração do processo decisório na capital nacional, a descentralização pode aumentar o número de bens e serviços públicos, bem como a eficiência da sua prestação, a custos mais reduzidos.

A teoria da descentralização utiliza ainda argumentos racionais para a sua justificação, pois descentralizando é possível que a escolha pública se adequa às preferências de cada jurisdição. Por exemplo uma comunidade pode desejar investir mais na especialização de um tipo de educação, pode ter mais preferências por determinadas actividades culturais e nos governos locais poderá obter uma resposta adequada que, que não interfira com diferentes preferências de outras comunidades. A figura I. Descreve esta possibilidade.

Figura I – Perdas de Bem-Estar Devido á Centralização



O gráfico representa a curva da procura de dois indivíduos, de localidades diferentes, por um bem público (G) fornecido ao nível local. D_A representa a procura do indivíduo da localidade A e D_B a procura do indivíduo da localidade B. Assume-se que os custos marginais de fornecer este bem (Cmg_G) são constantes. Se apenas um governo central fornecesse o bem G , haveria um compromisso entre as procuras das duas localidades que corresponderia ao nível G^* . Esta quantidade é superior à que seria procurada na comunidade B e inferior à que seria procurada na comunidade A. Deste modo existiriam perdas de bem-estar em ambas, as quais seriam representadas pelas áreas ABC e BDE. O indivíduo representativo da comunidade A estaria disposto a pagar G^*EDG_A . O indivíduo representativo da comunidade B paga G_BABG^* pela unidades adicionais G_BG^* , mas só lhes atribui o valor de G_BACG^* . Se cada comunidade pudesse fornecer a quantidade que deseja, estes custos de bem-estar seriam evitados. Logo, o sistema descentralizado seria mais eficiente.

Porém, como já vimos, relativamente à África, são muitos os autores que embora reconhecendo todas as potencialidades da descentralização, não deixam de salientar que descentralizar não tem sido fácil para muitos países e sobretudo para os países em desenvolvimento. Isso se deve ao facto de que pouca atenção tem sido dada à definição das funções que os Governos devem descentralizar, à descentralização fiscal, à partilha de receitas

e ao controlo de todo o processo, e ainda, à capacidade dos Governos e órgãos locais para assumir um papel mais relevante no processo de planeamento e administração do desenvolvimento ou aos obstáculos para a implementação da descentralização de políticas e programas. De facto, estas dificuldades serviram de pretextos para muitos Estados centralizarem e descentralizarem diversas vezes nas suas histórias com justificações nem sempre aceitáveis senão pela necessidade de manipulação e controle em situações em que os mesmos poderiam ser postos em causa. O que faz da descentralização um processo que exige determinação política.

1.2 A Descentralização Tributária versus Autonomia Tributária

Neste tema interessa-nos precisar as teorias que sustentam a medida e o alcance em que a descentralização tributária poderá conferir uma verdadeira autonomia tributária aos órgãos descentralizados. Neste âmbito, entendendo a descentralização tributária como o processo de empoderamento de níveis inferiores de decisão relativamente à capacidade de criar tributos, cobrá-los e estabelecer a sua base de incidência e alíquotas, importa saber, não somente até que ponto e em que medida estas capacidades deverão ser devolvidas aos órgãos subnacionais ou locais, mas em que condições e com que resultados no sentido de se concretizar num *modus operandi* autónomo que confira uma autonomia financeira aos referidos órgãos pelas receitas arrecadadas, a autonomia tributária¹².

Antes de mais, interessa precisar o conceito de tributo que engloba as figuras tributárias a serem descentralizadas: em regra fala-se de tributo para se compreender os impostos, taxas e contribuições especiais e financeiras¹³. Por um lado, o imposto é o tributo mais importante dos sistemas fiscais dos Estados, pois constitui a fonte primária e imediata das receitas públicas.

¹² As teorias económicas sobre a descentralização fiscal em sentido lato ou descentralização tributária definem a autonomia fiscal (tributária) como sendo a capacidade de actuar com um mínimo de dependência fiscal do Governo central e com base em receitas próprias estáveis e infensas à política macroeconómica e ao comportamento do nível da actividade económica, como analisaremos mais adiante.

¹³ Sobre a noção de impostos, taxas e contribuições existe numerosa literatura jurídica internacional. Praticamente todos os manuais de direito tributário o fazem, entretanto cf. Sérgio Vasques, *O princípio da Equivalência como Igualdade Tributária*, Almedina, Coimbra, 2008, pg. 132; Sérgio Vasques, *Manual de Direito Fiscal*, Almedina, Coimbra, 2011, pg. 181; Saldanha Sanches, *Manual de Direito Fiscal Angolano*, Wolters Kluwer e Coimbra Editora, Coimbra, 2010, Pg.17, António L. Sousa Franco, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Volume II, 4ª Edição, Almedina, Coimbra, 2012, pg. 148; Manuel H. de Freitas Pereira, *Fiscalidade*, 4ª Edição, Almedina, 2011, pg.13; Casalta Nabais, *Direito Fiscal*, 6ª Edição, Almedina, Coimbra, 2010, Pg.11. Note-se ainda que a doutrina tem admitido uma divisão dicotómica dos tributos, distribuindo-os em tributos unilaterais ou impostos e tributos bilaterais ou taxas, ou uma divisão tripartida, que distingue os tributos entre impostos taxas e contribuições ou tributos especiais, entre outros.

O imposto é, tipicamente, definido por vários autores como uma prestação pecuniária (ou patrimonial¹⁴) e coactiva, unilateral (o que intui o seu carácter definitivo), estabelecida por lei, exigida por uma entidade pública, utilizada exclusiva ou principalmente para as despesas públicas. Sousa Franco¹⁵ numa conceptualização moderna pensando num Estado de Direito, defende que por um lado, o imposto é hoje concebido como uma receita não resultante da imposição arbitrária, mas de uma ponderação da proporção relativa entre propriedade privada e orçamento, entre sector público e sector privado, sendo esta proporção definida pelos representantes dos contribuintes, e por outro lado, o imposto aparenta sintetizar o essencial da relação económica entre o cidadão e o Estado, resultando por isso de uma determinada doutrina, ideologia ou filosofia social e devendo inserir-se numa complexa relação psicossociológica entre cidadãos e a sociedade política¹⁶. Enfim, numa reflexão que pondera o perigo de convalidação da legalidade jurídica do imposto em ilegalidade social, e ainda o perigo de convalidação do princípio da igualdade no sentido do equilíbrio das partes (Estado e Privados), relativo ao equilíbrio entre contribuição e redistribuição, em desigualdade.

Em Angola a integração das normas fiscais está fundada no princípio constitucional da legalidade fiscal. De acordo com o artigo 102º da Constituição:

1. “Os Impostos são criados por lei, que determina a sua incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes.”;
2. “A criação de impostos de que sejam sujeitos activos os órgãos do poder local, bem como a competência para a sua arrecadação, são determinadas por lei.”

Em contrapartida, as taxas têm sido caracterizadas, em termos doutrinários, como tributos com carácter sinalagmático, não unilateral, no qual por seu turno derivam funcionalmente da natureza do facto constitutivo das obrigações em que se traduzem e que consiste ou na prestação de uma actividade pública ou, na utilização de bens do domínio público ou na remoção de um limite jurídico à actividade dos particulares¹⁷.

¹⁴ Termo utilizado por Pedro Soares Martínez, *Manual de Direito Fiscal*, Coimbra, 1983, pg.23 e ss., intuindo o lato sensu da prestação.

¹⁵ Ob.cit. Sousa Franco, 2012, pg.147.

¹⁶ Gabriel Ardant, *Histoire de l' Impôt* 2 vols, 1971-72; James Coffield, *A popular history of taxation*, 1970 in ob.cit. António L. Sousa Franco, 2012, pg, 147.

¹⁷ Alberto Xavier, *Manual de Direito Fiscal I*, Lisboa, 1981, pg. 42 in ob.cit. Saldanha Sanches, 2010, pg. 31. Ref. Devido ao facto de em Portugal se encontrar, no artigo 4º, nº2, da LGT, uma previsão semelhante dos factos

No que se refere ao enquadramento jurídico, enquanto os impostos obedecem ao princípio da legalidade fiscal e a sua medida tem por base a capacidade contributiva, a taxa basta-se com a reserva de lei hierarquicamente inferior ou delegada (reserva à lei parlamentar ou decreto-lei parlamentarmente autorizado no caso de Portugal, em Angola as taxas são criadas por acto normativo próprio do Chefe do Executivo, com faculdade de delegação aos seus órgãos auxiliares (de acordo com o artigo 12º do Regime Geral da Taxas) e a sua medida assenta no princípio da proporcionalidade entre a taxa e a prestação do ente público proporcional ao benefício auferido pelo sujeito passivo ou entre a taxa e o custo específico causado.¹⁸

Por último, temos as contribuições que são classificadas entre a figura dos impostos e a figura das taxas. As contribuições têm em comum o facto de se reportarem a grupos de pessoas ligadas seja por uma particular manifestação de capacidade contributiva decorrente de uma actividade administrativa (nas contribuições especiais), seja pela partilha de uma específica contraprestação de natureza grupal (nas demais contribuições financeiras)¹⁹. As contribuições são ainda receitas consignadas à satisfação de fins concretos, por oposição aos fins gerais do Estado²⁰ dos impostos. Mas, numa percepção mais refinada na distinção entre os tributos parafiscais dos demais tributos “não é, pois, uma diferente natureza financeira, mas antes e só a subtracção ao regime clássico da legalidade tributária e do orçamento”.²¹

Em Angola no que se refere às Contribuições, a Constituição estabelece no artigo 103º que:

1. “A criação, modificação e extinção de contribuições especiais devidas pela prestação de serviços público, utilização do domínio público e demais casos previstos na lei devem constar de lei reguladora do seu regime jurídico.”;

em que se assenta a cobrança de taxas, conceito igualmente muito próximo do encontrado em Angola no artigo 4º, nº1 do recente Regime Geral de Taxas (Lei 7/11 de 16 de Fevereiro).

¹⁸ Neste sentido, cf. ob.cit. Casalta Nabais, 2010, Pg.21. No Regime Geral de Taxas (Lei nº 7/11 de 16 de Fevereiro), no artigo 4º, as taxas são definidas como “prestações avaliáveis em dinheiro, exigidas por uma entidade pública como contrapartida individualizada pela prestação concreta de um serviço público, pela utilização de um bem do domínio público, ou pela remoção de um obstáculo jurídico à actividade dos particulares”. De acordo ainda com a referida lei, a criação de taxas se baseia nos princípios fundamentais da proporcionalidade e da justa repartição dos encargos públicos, do interesse público e da publicidade (artigo 8º). No que se refere a relação jurídico-tributária das taxas, o nº1 do artigo 12º estabelece que as taxas são criadas por acto normativo do Chefe do Executivo, com faculdade de delegação aos seus órgãos auxiliares.

¹⁹ Ob.cit. Casalta Nabais, 2010, Pg.27.

²⁰ Ob.cit. Saldanha Sanches, 2010, pg. 43.

²¹ Ob.cit. António L. Sousa Franco, 2012, pg. 76.

2. “As contribuições para a segurança social, as contraprestações devidas por actividades ou serviços prestados por entidades ou organismos públicos, segundo normas de direito privado, bem como outras previstas na lei, regem-se por legislação específica.”.

Numa perspectiva de análise da autonomia concluímos que em Angola as restrições constitucionais recaem sobre os impostos e contribuições através do princípio da legalidade, enquanto relativamente às taxas existe maior liberdade por parte do Governo central em criá-las, claro que se entende que estas restrições relativamente aos impostos devem-se ao carácter unilateral dos impostos e ao carácter bilateral das taxas. Numa perspectiva de direito comparado ao que acontece em Portugal, poder-se-á dizer que também a legislação portuguesa consubstancia uma maior preocupação na concretização do princípio da legalidade, relativamente aos impostos, não existindo tantas restrições constitucionais e legais para as taxas quantas as que ocorrem com os impostos. Enquanto em relação às taxas o Governo pode legislar sobre elas e subsequentemente compete, no caso, aos municípios no respeito da referida legislação, regulamentá-las e cobrá-las. Existindo legislação específica sobre as taxas das autarquias locais, a Lei nº53-E/2006, de 29 de Dezembro²².

Concretamente, no que se refere à autonomia tributária, vários tipos ou categorias de poderes que os governos locais têm ou podem ter em matéria tributária, definem o seu maior ou menor grau de autonomia, tal como definido abaixo por ordem decrescente²³:

1. Plenos poderes tributários, designadamente ao nível das bases de incidência e definição de taxas, incluindo a possibilidade de criação e de extinção de impostos;
2. O poder de estabelecer as taxas dos impostos;
3. O poder de regular sobre a base de incidência fiscal;
4. A intervenção no domínio da partilha de receita fiscal;
5. Ausência de qualquer poder em matéria de bases de incidência ou fixação de alíquotas.

²² Valdez, Vasques, *Autonomia Tributária dos Municípios*, Editora Vida Económica, Porto, 2014.

²³ Shah, Anwar The world bank; *The Reform of Intergovernmental Fiscal Relations in Developing and Emerging Market Economies* 1994; pg. 6.

Recorrendo à doutrina portuguesa²⁴ para o caso concreto dos municípios, temos a posição de Freitas de Amaral que põe em evidência diversos aspectos essenciais da autonomia dos municípios, tais como:

1. O direito e a capacidade efectiva de os municípios regularem e gerirem, nos termos da lei, uma parte importante dos assuntos públicos;
2. O direito de participarem na definição das políticas públicas nacionais que afectem as respectivas populações;
3. O direito de partilharem com o Estado as decisões sobre matérias de interesse comum;
4. O direito de, sempre que possível, regulamentarem a aplicação de normas ou planos nacionais e adaptá-los às realidades nacionais (v.g. planos urbanísticos).

É interessante ainda relevarmos a distinção que Freitas de Amaral faz, numa perspectiva de direito comparado, entre municípios em regimes democráticos e em regimes não democráticos e entre os primeiros escabece uma tricotomia classificando-os em:

1. Municípios com autonomia plena: a lei define o número e os limites de cada município e estabelece as relações entre o Estado e aquele, cabendo aos municípios administrarem-se a si mesmos; a tutela é somente pontual e o único controlo global que pode fazer-se é o exercido pelos tribunais. É o sistema em vigor na Grã-Bretanha, na Alemanha e na Suíça;
2. Municípios com autonomia semiplena: os municípios dispõem de poderes de decisão e de consideráveis recursos financeiros, se bem que menores do que a autonomia plena, havendo uma tutela administrativa de legalidade e por vezes de mérito, sendo a sistema em vigor na França, na Bélgica ou na Itália;
3. Municípios com autonomia restrita: distingue-se sobretudo da anterior pelas atribuições e competências próprias dos municípios serem em número insuficiente e os meios financeiros escassos, entendendo o autor que nesta classificação estão os municípios de Portugal, Espanha e Grécia.

Por outro lado, o autor se refere aos municípios existentes nos Estados não democráticos, em que se verifica ou uma dependência vertical, que se traduz, no facto de serem os titulares dos órgãos designados pelo Estado central, ou uma dependência horizontal, em que

²⁴ Sobre esta matéria citamos as escolhas feitas relativamente a doutrina portuguesa encontradas em Valdez, Vasques, *Autonomia Tributária dos Municípios*, Editora Vida Económica, Porto, 2014, pg.51-56. E conferimos Amaral, Diogo Freitas; *Curso de Direito Administrativo*; Coimbra; Almedina; 2005; pg. 491-492. E ainda, Sousa, Marcelo Rebelo; *Lições de Direito Administrativo*; Lisboa; Lex; 1999; pg. 330-331.

os titulares dos mesmos são eleitos mas em listas únicas patrocinadas pelo partido no poder. A primeira das situações verificar-se-ia predominantemente nas ditaduras de direita a segunda nas de esquerda.

Na perspectiva de Casalta Nabais²⁵, a autonomia dos municípios poderá desdobrar-se em várias vertentes a saber:

1. A autonomia normativa que se consubstancia no poder de que as autarquias locais dispõem para editar regulamentos autónomos, ou seja, regulamentos independentes relativos aos assuntos próprios, emitidos no exercício de uma competência permanente para a prossecução das atribuições próprias de uma comunidade;
2. A autonomia política que se traduz no poder de se desenvolver uma acção política própria em prol da respectiva comunidade, através de órgãos democraticamente legitimados;
3. A auto-administração, que consiste em confiar os cargos directivos dos entes de base associativa a pessoas físicas escolhidas directamente pelos associados, os seja, impedir que as comunidades locais sejam heteroadministradas;
4. A autonomia administrativa, consistindo esta na personalização própria das pessoas colectivas, não sendo meros órgãos da administração central, de modo diferente do que acontece ou pode acontecer com a administração indirecta do Estado;
5. A autonomia financeira, consistindo em que haja receitas próprias, não necessariamente em exclusivo, complementadas com transferências financeiras da Administração Central, com base em critérios objectivos, em que os órgãos municipais possam dispor livremente, em geral das receitas auferidas e que disponham de poderes de aprovar os respectivos orçamentos e contas e realizar as despesas que aprovelem sem qualquer dependência de terceiros, maxime do Estado central.

Em forma de conclusão sobre a incursão a esta temática, acrescenta-se ainda a concepção de Shah ²⁶ no qual para que exista um aumento da autonomia fiscal, as

²⁵ Sousa, Marcelo Rebelo; 1999, pg., 330-331 in Ob.cit,Valdez, Vasques, 2014, pg.51-56.

²⁶ O cerne da Tributação pelo Benefício é o facto de os serviços prestados pelo governo deverem ser financiados por receitas de serviços cobradas aos usuários dos mesmos. O Princípio do Benefício deriva do conceito de Equidade do Sistema Tributário que se afere da parcela que cada cidadão deve contribuir para os custos do Estado, tendo em conta que esta parcela deverá ser justa. A economia do sector público afere esse grau de justiça utilizando de duas medidas: a) o princípio do benefício; b) o princípio da capacidade contributiva. O princípio do benefício representa a ideia de que cada cidadão, individualmente, deveria suprir os custos do Estado na consecução das suas tarefas públicas de maneira proporcional aos benefícios gerados por estes. Tal tarefa, em

responsabilidades constitucionais devem ser fixadas com clareza e precisão. Para uma melhor prestação de contas, o poder de tributar e a atribuição de despesas deve ser determinada, o que significa que as receitas devem corresponder, tanto quanto possível às necessidades de despesas em cada nível de Governo. Isso ajudará a reduzir o papel das transferências fiscais, minimizando assim o seu potencial de efeitos distorção.

1.3 As Teorias e os Contributos sobre a Descentralização Financeira e Tributária

O federalismo fiscal tradicional ou de primeira geração (cujos autores mais representativos são Richard Musgrave, Paul Samuelson e Wallace Oates), instituiu a descentralização fiscal como um importante objecto de interesse. Esse ramo de conhecimento da *economia do sector público* estabeleceu a função alocativa do Governo como a esfera por excelência de atuação dos governos subnacionais, cabendo as funções distributiva e de estabilização ao poder central. O foco da análise do federalismo fiscal de primeira geração, está na atribuição de funções entre os diferentes níveis de Governo. Dada a necessidade de se garantir que o Governo subnacional obtenha as receitas nas proporções adequadas ao financiamento das funções que lhes são atribuídas, trata-se, em parte de um conceito que leva à atribuição de impostos e do poder de tributar segundo o princípio do benefício. Nas últimas décadas, o paradigma que conformava o federalismo de primeira geração sofreu a influência de novas visões da economia do sector público (especialmente a chamada Economia da Escolha Pública), agregando-lhe elementos qualificadores. O Estado típico da visão de Musgrave e mesmo de Oates, com perfil keynesiano, conferia maior peso à atuação do Governo central.

O federalismo de segunda geração (alguns autores importantes no desenvolvimento desta perspectiva são James Buchanan, Mancur Olson, Tiebout, George Stigler) assentou-se em especial na economia da Escolha Pública (*Public Choice*), cujo campo de análise era predominantemente a esfera política. O redirecionamento de foco, utilizando a mesma conformação metodológica, produziu ideias referentes à atuação estatal de forte apelo ao senso comum. A visão fundamenta-se no agente individual, guiado pela racionalidade económica e

grande parte, é de aplicação impossível, uma vez que a mensuração do benefício perante os custos incorridos não apresenta aplicabilidade prática nos bens puramente colectivos. Porém, em algumas ocasiões a aplicação desse princípio é possível, maxime o caso das taxas ou das contribuições de melhoria. Entretanto existem alguns impostos onde este princípio poderá ser vislumbrado, como o imposto sobre o património imobiliário. Conceção que será analisada mais aprofundamente. Sobre este conceito cf. ob.cit. Shah, Anwar; The world bank; 1994; pg. 9 / Cruz, José Neves, *Economia Política - Uma Abordagem Dialéctica da Escolha Pública*, Coimbra Editora, 2008, pg. 119-208.

pelo comportamento maximizante. Com tais pressupostos metodológicos aplicados no campo da política, a escolha pública reconstrói a concepção liberal de que o Estado é mais um agente “homo economicus” fazendo parte da interação entre os agentes económicos, aos grupos de interesse mais influentes de acordo com os seus objectivos maximizadores de benefícios próprios, logo deve ser reduzido ao mínimo e é necessário instituir restrições ao seu poder. Da visão de Oates²⁷, por outro lado, é resgatada a virtude da descentralização no sentido de promover ganhos de eficiência no plano fiscal, sob a hipótese de que as esferas locais conheceriam melhor os gostos e as preferências do consumidor de serviços públicos locais, possibilitando-se uma oferta Pareto eficiente de bens públicos²⁸, financiada de forma predominante com base no princípio do benefício.

Na nova concepção, a descentralização potencializaria a competição entre as esferas do Governo, promovendo uma maior eficiência ao reduzir o tamanho do setor público e o seu poder fiscal, funcionando como um mecanismo de restrição às tendências expansionistas do governo como um todo. Limitaria a capacidade monopolista do governo central de ampliar seu controle sobre os recursos da economia, considerando a livre mobilidade de eleitores e de recursos.

Com estas agregações, a noção de descentralização resultante da perspectiva da escolha pública perdeu seu carácter normativo, sendo definida pelo consumidor ou eleitor, (uma concepção democrática) segundo os benefícios que recebe face ao provimento de bens ou serviços públicos e aos custos que incorre. Os benefícios (gastos públicos) vinculam-se apenas à questão da provisão local de bens e serviços, de forma a aproximar-se mais das preferências dos indivíduos habitantes na região. Os custos (receitas públicas) tendem também a focalizar na tributação segundo o benefício, considerando-se como mais eficiente o financiamento com recursos locais e o uso de transferências, como uma situação de excepção, de carácter selectivo e com contrapartidas. Esta concepção tem implícita uma visão radical de autonomia fiscal, pautada na descentralização tanto de receitas quanto de despesas, no financiamento de forma

²⁷ As teorias de Oates pertencem ao federalismo fiscal de primeira geração mas foram recuperadas pela lógica das teorias do federalismo fiscal de segunda geração. Cf. Oates, Wallance, *Toward a Second-Generation Theory of Fiscal Federalism*, International Tax and Public Finance, vol. 12, pg. 349-373, 2005.

²⁸ Consideram-se *eficientes* as alocações de recursos que têm a característica de que é impossível melhorar a situação de uma determinada pessoa sem piorar a situação de alguma outra. Em outras palavras: dada uma alocação de recursos específica, esta será *eficiente* se não for possível uma nova alocação que melhore a situação relativa de alguém sem piorar a posição de outra. Esse conceito de *eficiência económica* é denominado *ótimo de Pareto* ou *eficiência no sentido de Pareto*, em homenagem ao sociólogo e economista italiano Vilfredo Pareto (1848 – 1923) Na hipótese de se conseguir uma *nova* alocação de recursos que melhore a situação de alguém sem piorar a posição de outra pessoa, estaremos diante de uma *melhoria no sentido de Pareto*.

predominante por meio de base fiscal própria e na minimização do uso de transferências. A eleição da descentralização como a grande panaceia para promover a eficiência económica, típica da visão prevalecente no período de hegemonia da concepção da escolha pública.

Analisadas as diferenças entre as teorias do federalismo fiscal de primeira e segunda geração julgamos relevante identificarmos individualmente algumas teorias, de autores citados, que influenciaram e têm influenciado o debate sobre a descentralização.

As funções financeiras de Musgrave²⁹: este autor deu início aos primeiros estudos sobre a Descentralização Financeira pela tentativa de identificação de critérios de atribuição de funções aos diferentes níveis territoriais de decisão, tendo por base o modelo das três funções financeiras do Estado: *as funções de Afectação*, de *Redistribuição* e de *Estabilização Macroeconómica*. Musgrave justifica a necessidade de descentralização sem se esquecer das responsabilidades do Governo central na seguinte expressão: “ The heart of fiscal federalism thus lies in the proposition that the policies of the Allocation Branch should be permitted to differ between states, depending on the preferences of their citizens. The objectives of Distribution and Stabilization Branches, however, require primary responsibility at the central level”.³⁰

A ideia central é então a de que o cerne da descentralização financeira é a função de afectação de recursos por parte do Governo central de modo a permitir uma gestão dos mesmos com maior proximidade das necessidades dos contribuintes. Esta ideia quer significar que a descentralização financeira acarreta ganhos de eficiência, comparativamente com as soluções de centralização, quando permite uma adequação dos bens colectivos locais às preferências e circunstâncias particulares das diferentes jurisdições. Entretanto, as condições essenciais para que esta eficiência de afectação se verifique são duas.³¹

A primeira consiste em identificar e delimitar a incidência espacial do benefício associado à provisão de um determinado bem colectivo, fixando assim um conceito de bem colectivo local. Estes poderão ser qualificados como os bens colectivos de implementação

²⁹ Richard Musgrave é o precursor das teorias sobre o “*Fiscal Federalism*” sendo consideradas juntamente com Tiebout, Oates, Buchanan, entre outros, como as teorias de primeira geração.

³⁰ Musgrave, Richard, *The Theory of Public Finance*, New York; McGraw Hill, 1959, pg.182

³¹ Musgrave, Richard, *Economics of Fiscal Federalism*, Nebraska Journal of Economics and Business, 1971, pg.1-13 e mais tarde: Musgrave, Richard A. e Musgrave, Peggy B. *Public Finance in Theory and Practice*; McGraw-Hill; 1973; pg. 600-ss.

espacialmente localizada ou cujos efeitos se confinem dentro das fronteiras dessas circunscrições e tenham, também eles, efeitos territorialmente delimitados. Esta incidência espacial faz-se pela aplicação do princípio do benefício ou incidência do benefício (*“benefit regions”*). Dadas as características espaciais dos bens colectivos, existe um fundamento apriorístico em favor da descentralização financeira. Cada jurisdição deve assegurar os serviços cujos benefícios se confinem às respectivas fronteiras e deve utilizar apenas as fontes de financiamento susceptíveis de interiorizar os custos respectivos de provisão. A natureza espacialmente limitada da incidência do benefício apela a uma estrutura financeira constituída por unidades de serviços múltiplos, cada qual cobrindo uma região de dimensão diferenciada, relativamente à qual a oferta de um serviço em particular é determinada e financiada. Assim, enquanto alguns bens e serviços apelam a provisão a nível central ou nacional (defesa nacional), outros, consoante a sua natureza, apelam a uma provisão estadual, regional, metropolitana ou local.

A segunda condição pressupõe fixar a dimensão óptima de uma determinada comunidade, assumindo que todos os indivíduos têm as mesmas preferências e rendimentos. Para tanto, desenvolvem um modelo simplificado marcado por três passos: 1) A escolha da dimensão óptima da circunscrição para um determinado nível de provisão de serviço; 2) A determinação do nível óptimo de serviço para uma determinada dimensão de população; 3) A combinação dos dois passos anteriores e a determinação da solução óptima, a combinação da dimensão óptima da comunidade com um nível óptimo de provisão de serviços.

Entretanto, Richard e Peggy Musgrave³², não deixam de reconhecer que o modelo representado somente no pressuposto de preferências e rendimentos iguais é pouco realista. Para lhe dar maior realismo, entendem ser necessário assumir, em primeiro lugar, que as preferências dos indivíduos são diferentes. Isto implica, por um lado, atender à eficácia redistributiva das políticas levadas a cabo a nível local, considerando que a redistribuição deve preferencialmente caber ao nível central de decisão, e, por outro lado, aos efeitos associados a uma mobilidade perversa: que os ricos se juntem primeiro numa dada circunscrição, pelo conjunto atractivo de bens públicos e de tributação que oferecem, pois num pressuposto de grande mobilidade, os indivíduos com idênticas preferências tenderão a deslocar-se e a agregar-se em circunscrições que lhes ofereçam esse conjunto desejável de bens colectivos e de

³² Ob.cit, Musgrave e Musgrave;1973, pg. 619-620

tributos e que isso funcione depois como elemento de atracção dos pobres e que, finalmente, estes sejam excluídos, através do zoneamento para a utilização de certos bens.

De notar, que este modelo inicial respeita apenas aos bens colectivos. Aqui, os autores deixam propositadamente de fora certas categorias de bens, com características especiais ou ambivalentes, como o caso por exemplo dos bens de mérito, dos bens mistos ou dos bens de clube, embora não os ignorem em outros momentos do seu trabalho. Ao contrário da função alocativa, Musgrave entende que a função de redistribuição de recursos deve caber fundamentalmente ao nível central de decisão. Para este as medidas redistributivas de competência regional ou locais diferenciadas por regiões ou localidade conduzem a ineficiências de localização. Com efeito, as medidas regionais ou locais de carácter redistributivo tendem a ser autodestrutivas, pois que afastam os ricos de circunscrições mais igualitárias e atraem para elas os mais pobres. Por isso, todas as medidas redistributivas, individualmente dirigidas, como é o caso da tributação progressiva e das transferências para os indivíduos pobres devem ser uniformes no território nacional, sobretudo quando existe um grau elevado de mobilidade de capital e de trabalho.

No entanto, fica por resolver a questão da redistribuição entre regiões ou localidades. Deverá ser esta uma preocupação do nível central de decisão? Ou, pelo contrário, deverá este apenas preocupar-se com as medidas redistributivas de carácter individual? Na verdade, Musgrave parte de uma consideração muito interessante (e que tem sido retomada, ao longo dos tempos, por alguns autores): a de que a redistribuição entre regiões ou localidades, mediante transferências das mais ricas para as mais pobres, significa, afinal, a redistribuição de rendimentos entre os residentes (ricos e pobres) das regiões ou localidades mais ricas e os residentes (ricos e pobres) das regiões ou localidades mais pobres.

A questão é complexa: pressupõe fazer funcionar a regra dos preços (*pricing rule*), maxime através da tributação, relativamente quer aos bens colectivos nacionais, quer aos bens colectivos locais, de que beneficiam os residentes de todas aquelas regiões ou localidades. No caso, por exemplo, dos bens estritamente locais, a unidade de preços por pessoa para o usufruto desses bens é menor, quanto maior for o rendimento global dos seus co-residentes. Assim, fazendo funcionar a referida regra dos preços, o indivíduo está em melhor posição relativa se residir em localidades mais ricas, ao invés das mais pobres, o que não acontece com todos os indivíduos. Este problema pode e deve ser ultrapassado, antes de mais nada, através de uma adequada distribuição inter-individual. Quando isso não suceda, torna-se especialmente crítica

a implementação de políticas de equalização entre regiões ou localidades. Na verdade, conclui Musgrave, “fiscal federalism cannot function properly without either a central policy of inter-individual or (second-best) inter-community equalisation”³³.

Entretanto, o facto de a política de estabilização dever ser assegurada a nível central, não significa que ignore as necessidades dos governos regionais ou locais: os níveis de despesa e de tributação a nível local são condicionados pela política de estabilização levada a cabo pelo nível central; a política da banca central afecta o custo do crédito a nível regional ou local, enfim, as transferências para as entidades regionais ou locais estão, na grande maioria dos casos, fortemente dependentes das condições de flutuação cíclica da economia.

Se é verdade que a descentralização, opera essencialmente como forma de garantir a eficiência microeconómica, não é menos certo que a acção empreendida pelos governos regionais ou locais implica também importantes efeitos nos planos da redistribuição e até da estabilização macroeconómica convencional. Assim, olhando para o papel que, actualmente, tais governos têm na implementação de políticas sociais (educação, saúde, acção social, habitação, etc.), verificamos que daí resultam consequências do ponto de vista da redistribuição económica (horizontal ou inter-individual). De igual modo, se atentarmos quer para as despesas de investimento (mormente com a realização de obras públicas), quer para as despesas com apoios sociais, realizadas a nível regional ou local, confirma-se o seu efeito estabilizador, cujo impacto pode ultrapassar os limites locais, regionais ou estaduais, beneficiando todo o país. Em todo o caso, se é certo que o efeito estabilizador da política financeira levada a cabo pelos governos regionais ou locais é hoje uma realidade confirmada na generalidade dos países, já a responsabilidade pela condução da política monetária (também ela instrumento de acção contra cíclica na economia) continua, pelo contrário, fundamentalmente a ser reduto do nível central de decisão.

O teorema da revelação de preferências de Tiebout³⁴: para este autor, o problema central colocado pelos bens colectivos nacionais, é o da criação de mecanismos que permitam aos consumidores-votantes, em termos satisfatórios, de manifestar as suas preferências. Mas, o método mais comum de revelação de preferências, traduzido no voto num dado sistema político, não é totalmente bem-sucedido. E que essa irredutibilidade é, por outro lado, tanto

³³ Ibidem ob. Cit., Musgrave e Musgrave, 1973.

³⁴ Tiebout, Charles , *A Pure Theory of Local Expenditures*, Journal of Political Economy, volume 64, Oct.1956, pg. 416-424.

mais evidente, quanto maior for a complexidade dos problemas e quanto maior for a variabilidade das soluções, postas à escolha perante os eleitores. O autor tenta encontrar os mecanismos de implementação das funções financeiras para atingir o número e tamanho das jurisdições ideais através do modelo da “*votação com os pés*”. De acordo com este modelo, as pessoas consideram os “*preços*” de tributos, entre os serviços públicos oferecidos por várias jurisdições, na decisão de onde viver. Assim, “*votando com os pés*” leva a formações de jurisdições, criando um analógico mercado de prestação de serviços públicos.

Antes de mais, importa fazer notar que o modelo da “*votação com os pés*” consiste num modelo alternativo de escolha colectiva (que não envolve sequer o processo eleitoral), que assenta basicamente na mobilidade dos contribuintes-votantes, enquanto forma de revelação de preferências. Essa forma alternativa de escolha é, por outro lado, possibilitada pela redução do espaço-território a que a escolha diz respeito, concretamente pela redução, quer do universo de votantes (população), quer do universo do objecto dado a escolher, agora um conjunto mais pequeno e menos complexo de bens colectivos e de tributos locais. Daí que a descentralização, mediante a criação de entidades territoriais mais pequenas, de menor população e com escolhas plurimodais mais limitadas, favoreça uma tomada de decisão mais próxima da eficiência.

O modelo de Tiebout que é, em primeiro lugar, um modelo de escolha colectiva baseado na mobilidade e é, em segundo lugar, um modelo de concorrência inter-local, assenta num conjunto de pressupostos fundamentais³⁵:

1. Os consumidores-votantes são dotados de mobilidade plena e deslocar-se-ão para a comunidade onde os seus padrões de preferências são mais bem satisfeitos;
2. Os consumidores-votantes têm conhecimento completo das diferenças entre padrões de rendimento e de despesa e reagem a essas diferenças;
3. Existe uma variedade grande de comunidades, entre as quais estes consumidores-votantes podem escolher para viver;
4. Não são consideradas as restrições devidas a oportunidades de emprego. Assume-se que todas as pessoas vivem de rendimentos de dividendos;
5. Os serviços públicos fornecidos não exibem quaisquer economias ou deseconomias entre comunidades;

³⁵ Idem ob.cit. in Cabral, Nazaré da Costa, 2013, pg. 450.

6. Para cada padrão de serviços da comunidade, determinado pelo decisor local a partir das preferências dos seus residentes mais velhos, existe uma dimensão óptima dessa mesma comunidade. Esta dimensão é determinada em termos do número de residentes para os quais este pacote de serviços pode ser produzido a um custo médio mais baixo. Existe aqui uma similitude com o ponto mais baixo da curva de custo médio das empresas. Essa função de custos implica a fixação de um dado factor (limitação da área geográfica em causa). A asserção de um factor fixo é necessária, pois introduz uma restrição realista ao modelo;
7. As comunidades que fiquem abaixo da dimensão óptima procuram atrair novos residentes, diminuindo o custo médio dos serviços. As que estejam acima do ponto óptimo fazem exactamente o contrário. As que se encontrem no ponto óptimo tentam manter a sua população num nível constante.

A regra da proximidade de George Stigler³⁶: este modelo pretende explicar dois critérios de desenho jurisdicional: i) um governo representativo age melhor, quanto mais perto se encontrar da população que representa; ii) os constituintes-eleitores devem ter o direito de escolher o tipo e quantidade de serviços públicos que desejam usufruir. Seriam pois ainda razões de eficiência alocativa a ditar que o processo de tomada de decisão fosse o mais aproximado, tanto quanto possível, dos eleitores.

A concretização desta regra, embora traduza uma adaptação do princípio da subsidiariedade, focaliza justamente a relação de proximidade entre os constituintes-eleitores (mandantes) e os eleitos que os representam no Governo local (mandatários). A relação de proximidade, de acordo com esta perspectiva (que é ainda a do Governo benevolente), contribui para ganhos de eficiência, já que permite adaptar melhor a provisão dos bens e serviços fornecidos às preferências dos cidadãos. Isto por duas vias: por um lado, porque os eleitos locais conhecem melhor os gostos, expectativas de vida e interesses dos seus eleitores; por outro, porque os constituintes-eleitores têm acesso mais fácil a informação completa sobre acções a empreender, despesas a realizar e receitas a cobrar. A minimização de problemas (estudados pela Teoria da Agência), como sejam os efeitos da assimetria informativa (do lado do principal), seria assim razão bastante para defender a opção pela descentralização financeira. Entretanto, a Teoria da Agência vem justamente realçar que também a nível da actuação dos Governos

³⁶ Shah 2007a, pg. 9 in ob.cit Cabral; Nazaré; 2013.

locais esses problemas ocorrem, esta teoria protagoniza uma visão bastante desencantada acerca da acção dos políticos, desacreditando totalmente o modelo do Governo benevolente, mesmo quando se trate de um governo local.

O teorema da descentralização Wallace Oates³⁷: de acordo com este autor um sistema descentralizado possui as seguintes vantagens relativamente às soluções centralizadas. Em primeiro lugar, fornece os meios através dos quais os níveis de consumo de determinados bens colectivos podem se adaptar às preferências dos subgrupos da sociedade. A eficiência económica é obtida, provendo os recursos de uma forma que vai melhor ao encontro dos gostos dos consumidores. Em segundo lugar, porque a descentralização favorece a inovação ao longo do tempo e porque pressiona os governos locais, em termos competitivos, a encontrarem as técnicas mais eficientes de produção. Assim, a descentralização pode favorecer a eficiência estática e dinâmica na produção de bens colectivos. Finalmente, um sistema descentralizado pode reunir as melhores condições institucionais que favoreçam uma decisão financeira transparente, que explicita e torne bem visíveis os custos associados à implementação dos programas públicos.

Oates desenvolve então o seu teorema da descentralização, partindo de um modelo ideal baseado no princípio da correspondência (ou equivalência) na provisão de bens colectivos: a jurisdição que determina a ordem de provisão de cada bem colectivo deve incluir precisamente o grupo de indivíduos que os consomem. Isto seria o suficiente para internalizar os benefícios decorrentes da provisão de cada bem. Este é um modelo ideal, em que cada nível de governo possui um conhecimento completo acerca dos gostos dos seus constituintes e procura maximizar o respectivo bem-estar. A partir deste modelo ideal, Oates desenvolve o teorema da descentralização no qual: *“Para um dado bem colectivo, cujo consumo é definido a partir de grupos geográficos da população total e com custos de provisão idênticos, quer esta seja assegurada a nível central ou a nível local, a eficiência é mais facilmente assegurada se for a jurisdição local a garantir a provisão, do que se for o nível central a assegurar a provisão de qualquer nível de output em todas as jurisdições.”* Quer isso dizer, que cada bem colectivo ou serviço público deve ser provido pela jurisdição que tenha o controlo sobre a área geográfica mínima capaz de interiorizar os benefícios e os custos dessa provisão.

³⁷ Oates, E. Wallace, *An Essay on Fiscal Federalism*, Journal of Economic Literature, Vol. 37, Nº 3, Sep., 1999, pp. 1120-1149.

Este modelo ideal parte de duas proposições. Em primeiro lugar, a condição de que os custos de provisão de um bem em cada jurisdição sejam os mesmos, quer estes sejam assegurados a nível central ou local. Em segundo lugar, defende-se que os incentivos à descentralização sejam tanto maiores, quanto mais variados forem os níveis de provisão eficiente entre jurisdições. Com base neste quadro conceitual, poder-se-á em suma defender um sistema assente em diferentes níveis de governo, em que cada um é responsável pela provisão de um nível eficiente de output de cada bem colectivo, ou de bens, que sejam consumidos colectivamente pelos indivíduos residentes nessa jurisdição.

Entretanto, Oates reconhece que sempre que o modelo ideal se defronta com factores como a dimensão não óptima do grupo populacional que colectivamente consome o bem, a existência de externalidades interjurisdicionais, a verificação de custos de decisão e, bem assim, de custos de congestionamento associados à mobilidade dos consumidores, o critério da descentralização deixa de ser simples. A maximização do bem-estar social passa a pressupor um compromisso entre os custos e os ganhos associados à descentralização. Nestes casos, o critério de divisão de responsabilidades entre os vários níveis de decisão para provisão de bens colectivos já não se baseia mais numa correspondência perfeita, em que cada bem é provido pelo nível de decisão que abarca o grupo de população cujo nível de bem-estar seja influenciado pelo output daquele bem. Pelo contrário, haverá agora apenas uma correspondência imperfeita: nuns casos, porque o governo local assegura a provisão de um determinado bem colectivo, não integrará na sua jurisdição todos aqueles que dele beneficiam; noutros casos, porque ela pode integrar indivíduos cujo bem-estar seja independente dos outputs de bens providos nessa jurisdição. Oates sugere a implementação de mecanismos que reduzam tais ineficiências. Destes, destaca as transferências ou subvenções intergovernamentais, lançando assim um tema central da descentralização financeira que viria a ser, a partir de então, exaustivamente estudado, por ele próprio e por outros economistas.

A teoria dos clubes James Buchanan³⁸: para este autor a provisão de serviços públicos através da associação voluntária de pessoas (clubs) asseguram a formação de jurisdições consistentes com o óptimo de provisão. Em relação a estes bens, que o autor qualifica como bens de clube, a questão central passa por determinar a margem de agrupamento, ou seja, a

³⁸ Cf. Buchanan, James M., *An Economic Theory of Clubs*, Wiley on behalf of London School of Economics and Political Science, Vol. 32, Nº 125, 1965, pg. 1-14. E ainda Ob. Cit. Cabral, Nazaré da Costa, 2013 pg.15.

dimensão do consumo desejável e do acordo de utilização colectiva do bem. Adicionalmente, os membros partilham os custos de fornecimento do bem. Trata-se, em suma, de bens em que, não havendo rivalidade no consumo, é, ainda possível, introduzir mecanismos de exclusão no acesso. O modelo desenvolvido seguidamente por Buchanan, em termos de análise geométrica e tendo por base o exemplo ilustrativo da utilização de uma piscina, é composto por três demonstrações fundamentais. A primeira consiste em medir o custo total e o benefício total, por utilizador, este último derivado da avaliação individual de cada um na utilização do equipamento. Duas funções são então graficamente representadas, a função custo total e a função benefício total. Verifica-se que, quanto mais pessoas são autorizadas a utilizar um equipamento de determinada dimensão, a valorização que cada indivíduo atribui ao mesmo equipamento decresce a partir de um determinado ponto, atingir-se-á então um ponto de congestão. A segunda demonstração serve para determinar a quantidade óptima de bens para cada dimensão possível do clube. Num clube que tenha um só membro, a quantidade óptima de bens é zero. À medida que mais pessoas vão aderindo ao clube, os custos totais por pessoa vão diminuindo. À medida, porém, que a dimensão do clube aumenta, as funções benefício sofrem uma deslocação geralmente negativa. A terceira demonstração conjuga as duas anteriores, dimensão óptima do clube e a quantidade óptima de bens: a intersecção das duas representa o equilíbrio completo. O consumidor está numa situação de equilíbrio, quer em relação à quantidade de bens quer quanto à dimensão do grupo, relativamente ao bem considerado.

O modelo de Buchanan inspirou a interpretação de *clubs* como um consumo colectivo de vários serviços pelos residentes de uma comunidade local com alguma rivalidade no consumo. A exclusão, ainda que imperfeita, pode ser realizada através do zoneamento, mediante afectação de certas áreas a usos particulares. Por fim, existe uma aproximação a uma proporcionalidade fiscal que cada residente paga por viver nessa jurisdição. Pereira, Afonso, Arcanjo e Santos³⁹ transpuseram o modelo de Buchanan para soluções de descentralização em entidades locais, servindo para responder às seguintes questões enunciadas:

1. Determinação da sua população óptima. Isto, tendo em consideração dois efeitos de sinal contrário, a saber:

³⁹ Pereira, Paulo Trigo / Santos, José Gomes / Arcanjo, Manuela / Afonso António, *Economia e Finanças Públicas*, 2ª Edição, 2007, pg. 308.

- Efeito de partilha: quanto maior o número de utilizadores, menos cada um terá de pagar;
- Efeito de congestionamento: quanto maior for este efeito, menores serão os benefícios inerentes à sua utilização, deterioração da qualidade do bem.

Significando que o número óptimo de utilizadores para uma dada dimensão da comunidade local em causa, é dado pela situação em que o benefício líquido da sua utilização é máximo.

2. Determinação da quantidade óptima de bens e serviços providos. Transpondo a proposta teórica de Buchanan para o nível local, poder-se-á afirmar, que para uma dada população, a despesa pública óptima é aquela que iguala o custo marginal individual, os impostos adicionais por unidade adicional de despesa pública, ao benefício marginal individual.

3. Determinação da dimensão óptima da comunidade local. Tendo por base duas considerações preliminares:

- Em territórios com um nível e uma densidade de população diminutos, os bens públicos locais são produzidos e fornecidos a custos mais elevados do que os territórios mais densamente habitados;
- Entretanto, em territórios com elevado nível e densidade populacional, tem de ser considerada a ocorrência de deseconomias de escala, por força do próprio efeito de congestionamento.

Concluindo-se que do ponto de vista da eficiência, qualquer dimensão e densidade populacional intermédia é óptima. Deve ser suficientemente elevada para aproveitar as economias de escala, para um número significativo de bens públicos locais, mas não tão grande que provoque níveis de congestionamento elevados, dadas as restrições ao uso dos factores produtivos que impossibilitam a provisão de bens públicos locais a custos médios constantes.

1.4 Os Diferentes Modelos de Governo

As divisões constitucionais de poderes entre os diferentes modelos de governo encerram-se em três categorias: Unitário, Federal, e Confederal⁴⁰.

⁴⁰ Sobre estes conceitos cf. ob.cit. Shah, Anwar; The World Bank; The Reform of Intergovernmental Fiscal Relations in *Developing and Emerging Market Economies* 1994, pg. 11 e ss. E ainda Basta, Lidija R. / Thomas Fleiner, *Federalism and Multiethnic States – The case of Switzerland*, Institut du Fédéralisme Fribourg Suisse, pg. 17-31..

Modelo Unitário: segundo este modelo o controlo efectivo das funções do Governo é realizado ao nível central de decisão. O modelo unitário favorece a decisão centralizada, com vista à concretização de objectivos nacionais. Este é o modelo adoptado pela maioria dos países. São exemplos de países unitários a China, o Japão, a França, a Itália, a Nova Zelândia, a Noruega, Portugal, Espanha e o Reino Unido. Nestes, apesar da constituição unitária, encontramos diversos tipos de governos multinível e o grau de descentralização também muito diverso.

Modelo Federal: caracterizado pela partilha da tomada de decisão entre os diversos níveis de governo. Em princípio, este modelo facilita a descentralização da tomada de decisão e uma maior liberdade de acção, bem como a participação política nos níveis mais descentralizados e a ideia de inovação. O modelo federal pode ser, por sua vez, reconduzido a duas formas principais. A primeira forma consiste no *federalismo dual*, segundo o qual os níveis de governo estão organizados de modo que o Governo central e os Governos estaduais exercem uma autoridade independente sobre as suas próprias áreas de intervenção. No federalismo dual, os Governos estaduais retiram a sua autoridade, de forma expressa ou implícita, do governo central: no primeiro caso, usa-se a expressão de modelo de autoridade coordenada; para o segundo, reserva-se a expressão de modelo das “camadas”. A segunda forma de federalismo é o *federalismo cooperativo*, no qual os diversos níveis de decisão têm responsabilidades partilhadas ou sobrepostas e todos os níveis são tratados como parceiros iguais no seio da federação. Deste ponto de vista, os exemplos do Brasil e dos Estados Unidos da América partilham afinidades. Todavia, concretizam modalidades diferentes dentro do federalismo cooperativo: no caso brasileiro, o modelo em causa é o do “bolo mármore”; no caso norte-americano, o modelo é o da autoridade sobreposta. Importa, por outro lado, referir que a influência do governo central é muito diversa, entre federações. Essa influência é muito forte em países como a Austrália, Índia, México e Paquistão; moderadamente forte na Alemanha, na Nigéria e nos Estados Unidos; fraca no Brasil, no Canadá e na Suíça.

Modelo Confederal: neste modelo, o Governo central funciona como agente das unidades membros, geralmente sem deter poderes independentes de tributação e de realização de despesa. Um sistema confederal serve a comunidades que são internamente homogéneas, mas permanecendo, enquanto grupo, completamente heterogéneo. Constitui exemplo de uma estrutura confederal, o caso norte-americano, entre 1776 e 1787. É usual considerar que uma

estrutura federal corresponde e traduz necessariamente um forte sentimento e movimento descentralizador no seio de um país. Neste sentido, ela corresponderia a um movimento centrífugo, ou seja, a um movimento de perda de influência do Estado central e de reforço dos poderes dos Estados e, simultaneamente, a um menor sentimento de identidade nacional. Mas isto não é necessariamente verdade. Por duas razões fundamentais. Em primeiro lugar, porque algumas federações são caracterizadas, como vimos antes, pela influência marcante e pelo poder intenso do Estado central, diluindo ou fragilizando os elementos centrífugos. Existem mesmo federações onde tais elementos descentralizadores (do ponto de vista político, administrativo e financeiro) são menos intensos do que em certos Estados unitários (por exemplo, se compararmos o caso federal indiano com o exemplo unitário espanhol). Em segundo lugar, porque em certas federações existe, na sua base, um sentimento de identidade e de coesão nacionais bastante mais forte e cimentado do que aquele que encontramos em certos Estados unitários (compara-se, por exemplo, o caso federal brasileiro ou norte-americano, novamente com o caso espanhol).

CAPÍTULO II – ELEMENTOS DE EXPERIÊNCIAS RELEVANTES PARA ANGOLA: A DESCENTRALIZAÇÃO TRIBUTÁRIA EM PORTUGAL, MOÇAMBIQUE E CHINA

2.1 Razão de Ordem

Como já referido na Introdução, com este capítulo pretende-se explorar e aprofundar as diferentes experiências de descentralização de países que possuem diversas conexões com Angola. A opção de enfoque no estudo das experiências de Portugal, Moçambique e China tem como objectivo analisar a problemática da descentralização tributária em diferentes contextos económicos, geográficos e políticos, tendo como base três países com relações históricas e similitudes com Angola, destacando-se o facto de serem como Angola países com Estados Unitários.

No que se refere especificamente à descentralização tributária importa explorar a hipótese muitas vezes levantada em diversa literatura relativamente aos benefícios que a descentralização fiscal trará ao desenvolvimento subnacional ou mesmo se será um dos principais catalisadores do referido desenvolvimento. A literatura sobre o tema é diversa e controversa entretanto poder-se-á dizer que a descentralização fiscal poderá por um lado trazer graves problemas de controlo da gestão financeira, mas por outro lado tem sido de facto um importante catalisador do desenvolvimento local através da liberdade de programação e maior capacidade de arrecadação e gestão de recursos que são conferidos ao nível local.

Nesta senda, a escolha de Portugal se baseia no facto de que Angola apresenta forte influência da legislação portuguesa nos seus actos legislativos e neste âmbito se inclui a configuração de políticas e modelos que se baseiam nas políticas e modelos portugueses. Se verifica então a relevância do processo de descentralização de um estado unitário, em contexto democrático, integrado na União Europeia, mas com fortes similitudes com Angola, ou melhor em vice-versa, devido às influências herdadas da legislação colonial por Angola. Historicamente, Portugal atravessou experiências de natureza centralizadora e descentralizadora. Após o 25 de Abril e a implementação de um regime democrático e de maior liberdade política e económica, a descentralização tem sido realizada através da constituição de autarquias locais denominadas de Municípios, sendo que o Município por sua vez se subdivide, num nível inferior, em Freguesias. A implementação das autarquias e descentralização financeira e fiscal tem-se traduzido numa tradição histórica de municípios que

foram conquistando atribuições de funções e com uma estrutura tributária que confere um certo grau de autonomia financeira aos mesmos.

Moçambique, partilha com Angola uma herança administrativa colonial portuguesa, uma multiplicidade étnica, e ambos os países pertencem tanto ao bloco económico da SADC⁴¹ (Southern Africa Development Community), que vem realizando esforços no sentido do desenvolvimento da região austral de África, como, juntamente com Portugal, pertencem ainda ao bloco económico-linguístico e cultural da CPLP (Comunidade de Países de Língua Portuguesa). Neste momento Moçambique apresenta um processo de descentralização mais avançado do que Angola, iniciado em 1985 com os primeiros programas de reajustamento estrutural propostos pelo Fundo Monetário Internacional e o Banco Mundial. Actualmente, o processo de descentralização política, administrativa e financeira de Moçambique passa pela constituição de autarquias locais constituídas através de eleições.

2.2 A Descentralização Tributária em Portugal

2.2.1 Enquadramento

A história da Administração Local de Portugal demonstra que este país viveu diferentes momentos de centralização e descentralização. Partindo dos últimos anos do chamado Estado Novo, que se iniciou com a Revolução de 28 de Maio de 1926 e se prolongou até 25 de Abril de 1974, Portugal viveu um momento uma profunda concentração política, não democrática, que se reflectiu também na concentração da Administração Local pelo poder central tanto a nível político como relativo à arrecadação e gestão das receitas.

Em Portugal a consagração política da Administração Local Democrática dá-se com a Constituição da República Portuguesa de 1976⁴², contemplando os princípios da Administração

⁴¹ É interessante notar que o processo de descentralização, ou melhor a tomada de consciência para a descentralização, nos países do Sul de África na era pós-colonial teve grande ímpeto com as mudanças políticas que se verificaram nos anos 90. De facto, no final dos anos oitenta e início dos anos noventa, se iniciou a mudança da liderança realizada por regimes de partido único em África, iniciaram-se as exigências para a democracia multipartidária. A Região da SADC foi fortemente afectada por este movimento. Em 1991, a primeira eleição multipartidária foi realizada na Zâmbia, seguindo-se Angola, em 1992, Lesoto e Suazilândia em 1993, Malawi e Moçambique, em 1994, e na Tanzânia, em 1995. Na África do Sul em 1994, marcou o início da nova era sem o apartheid, seguindo-se Botswana, Zimbabwe e Namíbia.

⁴² Cfr. Constituição da República Portuguesa, <http://www.parlamento.pt/Legislacao/Paginas/ConstituicaoRepublicaPortuguesa.aspx>. Última visita: 06/10/2015. Neste sentido é importante notar que a referida Constituição confere poderes acrescidos de autonomia tributária às Regiões autónomas da Madeira e dos Açores, que Paz Ferreira, apelidou de “paradigma descentralizador da Constituição de 1976” “com uma expressão especialmente avançada no caso da Regiões

Local, através de uma divisão administrativa do território denominada de Autarquias Locais de acordo com o artigo 235º, dando início a um processo de descentralização, o qual veio até aos dias de hoje a sofrer constantes reformas. A Administração Local é constituída por freguesias, municípios e regiões administrativas, as quais são definidas, no nº1 do artigo 236º da Constituição, como pessoas colectivas territoriais dotadas de independência política e actuando no interesse próprio das populações respectivas. Nos artigos artigos 237º e 238º da referida Constituição, é postulada a descentralização financeira referindo que o regime das finanças locais será estabelecido por lei e visará a justa repartição dos recursos públicos pelo Estado e pelas autarquias e apelando sempre à princípios de equidade, defendendo ainda, a necessidade de correcção das desigualdades entre autarquias do mesmo grau. Como tipologia de autarquia local, em Portugal existem 308 Municípios. Os Municípios têm como órgãos representativos a Assembleia Municipal e a Câmara Municipal, o primeiro com funções deliberativas e o segundo com funções executivas.

Embora a Constituição reconheça a existência de regiões em Portugal a divisão administrativa do território no continente se faz ainda através de municípios em toda a sua extensão e regiões autónomas da Madeira e dos Açores, deixando em aberto a problemática da regionalização em todo o território português. O que significa que Portugal é um Estado Unitário dividido em todo o seu território por Municípios e Freguesias a nível do Continente e por Regiões Autónomas, Municípios e Freguesias a nível das ilhas.

Entretanto, a descentralização financeira em Portugal ainda é considerada um processo em desenvolvimento, embora a constituição postule uma autonomia financeira das autarquias locais, como diz Sousa Franco⁴³ “que a constituição portuguesa garante especificamente às autarquias locais a autonomia financeira, na forma de património e finanças próprios com base no princípio da reserva de lei quanto ao regime das finanças locais, no princípio da justa repartição dos recursos públicos e da correcção das desigualdades e na reserva de certas receitas para as autarquias locais, como as provenientes do seu próprio património e as cobradas pelos serviços”. De acordo com o Ministério das Finanças de Portugal⁴⁴ relativamente

Autónomas”. Cfr. Ferreira, Eduardo Paz, *O poder Tributário das Regiões Autónomas: Desenvolvimentos Recentes*, Coimbra, 2002.

⁴³ Franco, Sousa, *Os poderes financeiros do Estado e do município: sobre o caso das derramas municipais*, in *Estudos em Homenagem à Dra. Maria de Lourdes Órfão de Matos Correia e Vale*. – Lisboa, Centro de Estudos Fiscais, 1995 pg.30.

⁴⁴ Orçamento Cidadão, Orçamento do Estado para 2015, Ministério das Finanças, http://www.dgo.pt/politicaorcamental/OrcamentodeEstado/2015/OCid_2015.pdf. Última visita 11/09/2015.

às despesas da Administração Central nota-se que o Estado Central absorve 48% das despesas, a Segurança e Acção Social 44% e as Transferências para as Administrações Regionais e Locais representam apenas 4%, ao nível dos países europeus da OCDE Portugal ocupa a terceira posição, somente em frente a Grécia e Irlanda no que se refere ao grau de centralismo, ou seja relativamente às despesas do Estado Central em comparação com as despesas públicas totais.⁴⁵

2.2.2 Atribuições e Despesas dos Municípios e Freguesias

Seguindo os princípios expressos na Constituição, é aprovada em 1977 a Lei das Autarquias, Lei nº 79/77 de 25 de Outubro, que definiu as atribuições da administração local e as competências dos órgãos internos (o modelo de financiamento da administração local é então definido posteriormente pela Lei das Finanças Locais, Lei nº1/79, de 2 de Janeiro, esta lei sofreu importantes reformulações, sendo que, actualmente a Lei das Finanças Locais em vigor é a Lei nº 2/2007).

Actualmente o regime jurídico das autarquias locais é estabelecido pela lei Lei n.º 75/2013 de 12 de Setembro. No que se refere às competências, o artigo 3.º estabelece que as autarquias locais prosseguem as suas atribuições através do exercício pelos respectivos órgãos das competências legalmente previstas, designadamente, de consulta, planeamento, investimento, gestão, licenciamento e controlo prévio e de fiscalização.

No que concerne às atribuições do município o artigo 23.º estabelece que os municípios devem promover e salvaguardar os interesses próprios das respectivas populações, em articulação com as freguesias e que os municípios dispõem de atribuições, designadamente, nos domínios do equipamento rural e urbano; energia; transportes e comunicações, educação, património, cultura e ciência, tempos livres e desporto, saúde, acção social, habitação, protecção civil, ambiente e saneamento básico, defesa do consumidor, promoção do desenvolvimento, ordenamento do território e urbanismo, polícia municipal e cooperação externa.

Por seu turno o artigo 7.º estabelece que as freguesias devem promover e salvaguardar os interesses próprios das respectivas populações, em articulação com o município. As freguesias dispõem de atribuições designadamente nos seguintes domínios do equipamento rural e urbano, abastecimento público educação cultura, tempos livres e desporto, cuidados primários de saúde, acção social, protecção civil, ambiente e salubridade, desenvolvimento,

⁴⁵ Média anual relativamente aos anos 2010-2012.

ordenamento urbano e rural, protecção da comunidade. A referida lei estabelece ainda no nº 3 que as atribuições das freguesias abrangem ainda o planeamento, a gestão e a realização de investimentos nos casos e nos termos previstos na lei.

Tanto no que se refere aos Municípios como às Freguesias, trata-se de um leque muito vasto de atribuições que entretanto têm sido mais ou menos efectivamente descentralizadas atendendo ao referencial relativo ao estado da descentralização em Portugal anteriormente referenciado através de estudos da OCDE.

2.2.3 O Poder Local e a Atribuição do Poder de Tributar

Numa análise da evolução da atribuição de poderes financeiros e tributários a nível municipal em Portugal tem-se como uma primeira referência a Lei nº1/79, de 2 de Janeiro que substituiu a Lei das Autarquias, Lei nº 79/77, de 25 de Outubro, que no domínio da autonomia financeira postulou os seguintes preceitos:

- i) Afirmação do princípio da titularidade e gestão do património próprio e sujeição unicamente a uma tutela meramente inspectiva e de legalidade, a ser exercida pela Administração Central;
- ii) Simplificação do sistema fiscal concelhio mediante a supressão da generalidade dos adicionais aos impostos estaduais e pela institucionalização de quatro impostos locais autónomos, a saber: a contribuição predial rústica e urbana, o imposto sobre veículos, imposto para serviços de incêndios e imposto de turismo, para além das derramas que no caso do município podiam incidir até 10% da colecta líquida da contribuição predial, da contribuição industrial e do imposto de turismo mas cujo lançamento devia obedecer a uma justificação de excepcionalidade que o justificasse;
- iii) Participação em valores a fixar pelo Orçamento Geral do Estado em, pelo menos 18% de diversos impostos estaduais sobre o rendimento (imposto profissional, imposto complementar, contribuição industrial, imposto sobre aplicação de capitais, imposto sobre sucessões e doações e sisa), dando deste modo cumprimento ao artigo 255º da constituição, que determinava a participação dos municípios nas receitas provenientes de impostos directos do Estado. Todavia, esta participação não era afectada aos municípios de acordo com a arrecadação que tivesse sido feita nos respectivos concelhos, mas era distribuída em moldes que a Lei das Finanças Locais determinava a título de um fundo de equilíbrio;

- iv) Proibição de subsidiação por parte do Estado central aos municípios, com excepção em casos de calamidade pública e circunstâncias anormais.

De acordo com Mourão⁴⁶, a Lei nº1/79 revelou-se fundamental no processo de solidificação das estruturas e da autonomia local ao definir o conjunto de receitas que seriam descentralizadas e as que caberiam directamente aos municípios (impostos locais). Bem como ao estabelecer o valor mínimo das transferências do governo central. Desta forma, era possível uma maior capacidade de programação das actividades a desenvolver pela Administração Local.

As autarquias locais passaram a ter três grupos de receitas: i) conjunto dos impostos locais; ii) participação na receita de um conjunto de outros impostos repartida pelos municípios segundo critérios estabelecidos iii) transferência do novo Fundo de Equilíbrio Financeiro, com inscrição no Orçamento do Estado.

Posteriormente foi aprovado o Decreto-lei nº 98/84, de 29 de marco que procurou corrigir aspectos como o facto de se passar a fixar o montante do fundo de equilíbrio anualmente no Orçamento do Estado, estando o seu valor mínimo indexado aos impostos directos e não com verbas pré-determinadas face aos critérios constantes da Lei nº1/79. Após a definição do valor global do fundo, este era distribuído, segundo critérios pré-definidos, pelos diversos municípios, compensando as diferenças existentes nos níveis de carência dos mesmos.

Os actuais poderes tributários dos municípios concretizam-se com o regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais, lei nº 73/2013, de 3 de Setembro.

De facto, ao longo dos anos Portugal tem-se denotado pela evolução relativamente ao reforço da autonomia tributária dos municípios atribuindo-lhes poderes com algum significado, no que concerne ao lançamento do próprio tributo, mas também quanto à taxa a aplicar, bem como às isenções a conceder. Nos esforços de descentralização e no âmbito da União Europeia, Portugal ratificou e vinculou-se à Carta Europeia de Autonomia Local em que se consagra a necessidade de haver recursos próprios das autarquias que permitam a evolução significativa das receitas das mesmas.

⁴⁶ Mourão, Paulo Jorge, *Que Indicadores para a Lei das Finanças Locais*, Encontro Anual da Associação portuguesa para o Desenvolvimento Regional, 2004.

Numa definição de impostos locais⁴⁷, entendidos como sendo (i) aqueles em que os municípios são os respectivos detentores da receita; (ii) aqueles em que existe uma participação dos municípios numa receita que é, em princípio, estadual. De acordo com a Lei das Finanças Locais, Lei nº2/2007 no seu artigo 10º são elencadas as principais receitas tributárias das autarquias, nomeadamente, o imposto municipal sobre imóveis (IMI), imposto municipal sobre a transmissão onerosa de imóveis (IMT) e o imposto municipal sobre veículos (IMV), o produto da cobrança de derramas e o produto da cobrança de mais-valias⁴⁸ destinadas por lei ao município. Constituem ainda receitas dos municípios uma participação variável de 5% no IRS determinada com base na colecta líquida dos sujeitos passivos domiciliados na respectiva circunscrição territorial.

Numa análise das margens de discricionariedade na fixação de elementos essenciais à efectivação da tributação pelos municípios, interessa efectuar uma breve incursão aos diferentes impostos.

2.2.3.1 Imposto Municipal sobre Imóveis – IMI

Os municípios podem fixar a taxa de imposto municipal sobre imóveis, através da deliberação da assembleia municipal respectiva, de entre limites pré-determinados que a lei fixa e que são diferentes consoante sejam prédios urbanos já avaliados pelas novas regras anteriores, conforme resulta do artigo 112º do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis.

Para os prédios urbanos é concedida aos municípios uma liberdade de fixação de taxas com um limite mínimo e máximo que poderá ser fixado pelo governo, enquanto para os prédios rústicos a taxa é única e fixada em 0,8%. Atendendo que o Imposto Municipal sobre Imóveis é um instrumento de política urbanística de grande relevância para os municípios, a lei consagrou a possibilidade de majorar ou minorar a taxa aplicável, nas seguintes circunstâncias:

- i) Pode a taxa se majorada ou minorada até 30% para freguesias ou zonas delimitadas de freguesias que sejam objecto de operações de reabilitação urbana ou de combate à desertificação;

⁴⁷ Valdez, Vasco, *Autonomia Tributária dos Municípios*, Vida Económica, 2014, pg. 232.

⁴⁸ De acordo com Valdez, Vasco, ob.cit., pg. 233, "(...) as mais-valias constituem verdadeiros impostos que se traduzem numa valorização dos terrenos por virtude de uma realização de infra-estruturas." Embora pelas características de tal tributo nos pareça sim uma contribuição especial.

- ii) Pode a taxa ser reduzida até 20% para prédios urbanos arrendados situados em freguesias ou zonas delimitadas de freguesias com benefício que poderá ser cumulativo com o previsto no item anterior, que faz com que a taxa possa ser reduzida para 50%;
- iii) Pode a taxa ser majorada até 30% para prédios urbanos considerados degradados, considerando-se como tais os que face ao seu estado de conservação, não cumpram satisfatoriamente a função ou façam perigar a segurança de pessoas e de bens.

Sobre esta última norma, de acordo com Vasco Valdez, embora faça sentido, deveria ser precedida, por parte da autarquia, de uma intimação para a realização de obras, subsistindo um problema que transcende a fiscalidade e que se relaciona com o mercado de arrendamento e a insuficiência de arrecadação de proveitos por parte do senhorio que lhe permita, com base em critérios justos e de proporcionalidade, realizar as obras que se imponham.

A lei impõem uma elevação para o dobro da taxa do imposto para todos os imóveis que a mesma considera devolutos, nos termos do artigo 112º do CIMI, com o Decreto-Lei nº 159/2006 que estabelece em que condições os prédios são considerados devolutos.

Compete ao Município proceder ao levantamento dos imóveis, garantir os mecanismos de defesa aos interessados e comunicar à Administração Tributária para efeito de aplicação das taxas.

No âmbito do Estatutos dos Benefícios Fiscais, existem situações que requerem a intervenção do município com vista à avaliação do preenchimento de requisitos para a concessão de isenções do Imposto Municipal sobre Imóveis:

- i) Na alínea m), nº1 do artigo 44º do Estatuto de Benefícios Fiscais, as colectividades de recreio e de cultura, as organizações não-governamentais e outro tipo de associações não lucrativas, a quem tenha sido reconhecida utilidade pública podem beneficiar de Imposto Municipal sobre Imóveis onde tenham a referida sede, desde que a Assembleia Municipal delibere nesse sentido;
- ii) No artigo 45º) do Estatuto de Benefícios Fiscais os prédios urbanos objecto de reabilitação, bem como as operações urbanísticas que visem a recuperação de zonas históricas e áreas críticas de reconversão urbanística que visem a recuperação de zonas históricas e áreas críticas de reconversão urbanística cabendo a certificação

dessa conversão ao instituto nacional de habitação ou ao Município consoante o caso;

- iii) No artigo 50º do referido Estatuto, se estabelece uma isenção de Imposto Municipal sobre Imóveis por um período de 25 anos aos prédios urbanos afectos aos parques de estacionamento subterrâneos mas desde que declarados de utilidade municipal por deliberação da respectiva assembleia municipal;
- iv) No nº2 do artigo 69º ainda do referido Estatuto, se prevê uma isenção de Imposto Municipal sobre Imóveis de 10 anos dos prédios situados nas áreas de localização empresarial, adquiridos ou contruídos pelas respectivas sociedades gestoras e pelas empresas que neles se instalem.

2.2.3.2 Imposto Municipal sobre Transmissões de Imóveis – IMT

O imposto municipal sobre transmissões de imóveis é um imposto municipal que incide sobre as transmissões onerosas de bens imóveis situados em municípios do território português, o imposto municipal sobre transmissões de imóveis incide ainda sobre a aquisição de mais de 75% do capital social de uma sociedade por quotas que seja proprietária de imóveis situados em território português. O imposto municipal sobre transmissões de imóveis veio substituir a sisa e o imposto sobre sucessões e doações⁴⁹ sendo este último substituído ou integrado no imposto de selo, trata-se de um imposto com carácter local que por opção do Governo vem substituir a sisa que era um imposto Estadual.

Com a introdução do imposto municipal sobre transmissões de imóveis, passaram a estar abrangidas no âmbito da incidência do imposto que tributa as transmissões onerosas de imóveis, diversas realidades que por obsolescência das regras de incidência da sisa, estavam fora do seu campo de incidência.

Relativamente às taxas existe uma diferenciação de acordo com a finalidade da aquisição. Conforme consta do artigo 17º da redacção da Lei n.º55-A/2010, de 31 de Dezembro⁵⁰, as taxas relativamente aos prédios urbanos ou a fracção autónoma de prédio urbano que se destina exclusivamente à habitação própria e permanente, as taxas aplicáveis

⁴⁹ De acordo com o Código do Imposto Municipal sobre Transmissão de Imóveis, Lei n.º 26/2003, de 30 de Julho e respectivas alterações sendo a última, a Lei n.º 82-B/2014 de 31/12. Cfr. http://www.pgdlisboa.pt/leis/lei_mostra_articulado.php?nid=474&tabela=leis. Última visita 11/09/2015.

⁵⁰ Uma das diversas alterações da Lei n.º 26/2003, de 30 de Julho.

variam em função do valor do imóvel, estando isentas as transmissões cujo valor não exceda € 92.407,00, a partir deste montante com taxas marginais progressivas sendo fixada a taxa única de 6% a partir de prédios com o valor de € 574.323,00. A taxa relativamente aos prédios urbanos não destinados exclusivamente à habitação é de 6,5%. Nos casos de imóveis destinados exclusivamente a habitação, mas que não seja própria e permanente, por exemplo nos casos de segunda habitação, as taxas variam em função do valor do imóvel, não sendo aplicável qualquer isenção. Aos prédios rústicos é aplicada uma taxa de 5%. Esta lei contém ainda uma cláusula anti abuso especial no seu nº 4, no qual “A taxa é sempre de 10%, não se aplicando qualquer isenção ou redução sempre que o adquirente tenha a residência ou sede em país, território ou região sujeito a um regime fiscal mais favorável, constante de lista aprovada por portaria do Ministro das Finanças (...)”.

Para efeitos de tributação em sede de imposto municipal sobre transmissões de imóveis, o montante sujeito a imposto é, genericamente, o valor constante do acto ou do contracto ou o valor patrimonial tributário⁵¹, consoante o que for mais elevado, sendo este último calculado com base em factores objectivos elencados no artigo 38º do código de imposto municipal sobre imóveis.

De facto umas das problemáticas da tributação do património imobiliário é o cálculo do valor do património a ser tributado, pois o mercado imobiliário é dinâmico e aquela que pode ser hoje uma zona especialmente valorizada pode deixar de o ser amanhã ou vice-versa. Por isso importa fazer actualizações periódicas de acordo com a evolução do mercado, então este tipo de tributação embora leve a consenso o facto de ser a ideal para a tributação local, como vimos anteriormente relativamente às teorias de Musgrave, Oates, e outros, exige uma colaboração intensa entre o Estado e os Governos intra-estaduais. Sobre este assunto se refere Vito Tanzi no qual argumenta que “ o papel dos impostos sobre a terra e a propriedade imobiliária que são os impostos que mais facilmente se adaptam às jurisdições locais. Tais impostos têm um importante papel em países onde os governos locais funcionam relativamente bem (...) Mas a tributação do património imobiliário sobre a propriedade não é fácil porque

⁵¹ Trata-se de um valor atribuído pela Administração Tributária com base em critérios estabelecidos de acordo com o artigo 38º do código de imposto municipal sobre imóveis, DECRETO-LEI Nº 287/2003, DE 12 DE NOVEMBRO e respectivas alterações, cfr. http://info.portaldasfinancas.gov.pt/NR/rdonlyres/A8C62AA7-65CF-4558-85F8-94268BD322BF/0/CIMI_01_2014.pdf. Última visita 12/09/2015. Pretendendo aproximar o valor fiscal dos imóveis ao valor de mercado, procurando evitar factores de subjectividade, como por exemplo, avaliações que dependem do critério adoptado pelo avaliador. De facto, o cálculo do valor patrimonial tributário pelas Administração Tributária traduz-se numa cláusula anti-abuso.

requer avaliações cadastrais actualizadas e confiáveis ou a determinação dos valores de mercado das propriedades”.⁵²

2.2.3.4 A Derrama do Imposto sobre Rendimento de Pessoas Colectivas

A derrama é um imposto onde existe longa tradição em Portugal do Exercício de poderes tributários pelos municípios. Esta consistia num adicional num adicional ao IRC e que face à nova Lei das Finanças Locais se autonomizou, pelo que a derrama pode ser cobrada ainda que não haja lugar ao pagamento de Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Colectivas.

Assim o primeiro poder que o município possuiu é o de lançar ou não a referida derrama. O segundo é fazê-lo dentro de um intervalo de variação de taxa de imposto, que agora é de até 1,5% do lucro tributável sujeito e não isento de IRC, “que corresponda à proporção do rendimento gerado na sua área geográfica por sujeitos passivos residentes em território português que exerçam a título principal uma actividade de natureza comercial, industrial agrícola e não residentes sem estabelecimento estável”. Sempre que a empresa possua diversos estabelecimentos estáveis ou representações locais espalhadas pelo território, então a distribuição far-se-á proporcionalmente à massa salarial imputável de cada estabelecimento face à totalidade.

Ainda há um terceiro elemento tributário no que se refere à derrama qual seja o de, nos termos do nº 4, assembleia municipal por proposta da câmara lançar uma taxa reduzida de derrama para sujeitos passivos cujo volume de negócios no ano anterior não ultrapassa os 150.000,00 euros pelo que neste caso subsistir duas taxas: uma genérica mais elevada e uma outra reduzida para empresas com o volume de negócios reduzido.

Relativamente à derrama é de notar uma evolução no poder de tributação deste imposto por parte dos municípios uma vez que na legislação anterior, pois até à actual Lei da Finanças Locais a derrama incidia sobre a colecta de IRC e a taxa poderia ir até 10% desta última. Presentemente, a derrama é calculada sobre o lucro tributável do IRC e a respectiva taxa passou a ser, como se viu, de 1,5% no máximo. De facto, com este mecanismo os contribuintes que

⁵² Cfr. www.imf.org/external/pubs/ft/seminar/2000/fiscal/tanzi.pdf. Última visita 12/09/201. Vitor Tanzi dá o exemplo de soluções aplicadas por exemplo à Colombia inspiradas nas teorias de Maurice Allais, Prémio Nobel da Economia em 1988, nos seguintes termos: “Various solutions have been attempted over the years by countries such as Colombia and others. An interesting suggestion was made four decades ago by Maurice Allais, the Nobel Price winner from France, in a book that, unfortunately, has not been published in English. Allais proposed that people self-assess the value of their properties. Their self assessments would be made public. Anybody who wanted to buy these properties at, say, a certain percentage above the declared price could step forward and propose to buy it. If the seller refused to sell, the bid plus a penalty would become the base for determining the property tax”.

tenham em regra, prejuízos fiscais vêm a sua tributação significativamente aumentada porque pelos mecanismos do IRC o lucro tributável corresponde aos resultados para efeitos fiscais, sem a dedução de prejuízos fiscais de anos anteriores.

A derrama é hoje um imposto acessório, assumindo a natureza de adição, em vez de adicional ao IRC, na terminologia de Freitas Pereira⁵³. O autor define impostos acessórios como sendo aqueles que ou são calculados sobre a colecta do imposto principal – e temos o que costuma designar por adicionais – ou então calculam-se sobre a matéria colectável – caso em que estamos perante adições.

2.2.3.5 Imposto Sobre Pessoas Singulares – IRS

No tocante ao IRS, a principal novidade no que concerne aos poderes tributários dos municípios relaciona-se com a participação até 5% na receita do IRS proveniente da colecta dos residentes no respectivo concelho, prevista na alínea c), nº1 do artigo 19º. De acordo com o artigo 20º da referida legislação, o município deverá comunicar a Administração Tributária até 31 de Dezembro de cada ano qual a percentagem de IRS dos respectivos municípios que pretende arrecadar, sendo certo que se não o fizer, tal equivale a falta de deliberação e como tal o contribuinte tem direito a uma redução da respectiva colecta de IRS correspondendo aos 5% a menos nos impostos.

2.2.3.6 Poderes Municipais para Liquidarem e Cobrarem os Respective Tributivos

A Lei das Finanças Locais consagra o poder dos municípios de cobrarem os impostos locais, mas dada a complexidade envolvendo o processo de liquidação e cobrança tal preceito carece de regulamentação e como refere Vasco Valdez⁵⁴ haverá que se aguardar pela publicação dos diplomas que hão-de disciplinar os procedimentos de liquidação dos impostos locais e respectiva cobrança voluntária e cobrança coerciva por parte dos municípios e a forma como eles se podem agregar para este efeito, bem como diversos procedimentos e recursos necessários. Por isso, em Portugal tal possibilidade nunca se efectivou por, de um modo geral, dos municípios. Entretanto tendo em conta a complexidade envolvendo na gestão fiscal por parte dos municípios, actualmente é a Administração Tributária quem liquida e/ ou cobra os impostos locais, no qual podem cobrar 1,5% ou 2,5% da respectiva receita líquida (consoante só liquidem ou liquidem e cobrem os impostos).

⁵³ Pereira, Manuel H. de Freitas, *Fiscalidade*, Coimbra, Almedina, 2007, pg.55.

⁵⁴ Idem ob. cit., Pereira, Manuel H. de Freitas, 2007 pg. 336.

Ainda relativamente aos poderes tributários dos municípios, os n.ºs 4 e 6 do artigo 12.º da LFL, dispõem que em matéria de benefícios fiscais que constituam contrapartida contratual da fixação de grandes investimentos, o reconhecimento de tais benefícios fiscais compete ao Governo, mas este ouvirá os municípios envolvidos, os quais têm 45 dias para se pronunciar, havendo lugar à compensação da autarquia pela receita deixada de auferir sempre que haja discordância expressa desta. E ainda se o Estado conceder isenções subjectivas, qua não são automáticas, nem decorram de obrigações do Direito Internacional, deverá transmitir a fundamentação à autarquia, bem como a respectiva despesa fiscal e caso o município discordar da concessão, terá o direito a ser compensado.

Ainda no âmbito dos poderes tributários, deve mencionar-se a alínea a) do artigo 11.º que estabelece que os municípios dispõem de acesso à informação actualizada dos impostos municipais e da derrama liquidados e cobrados, quando a liquidação e cobrança sejam asseguradas pela Administração Tributária.

2.2.4 As Transferências Governamentais e a Equalização Financeira

As transferências governamentais justificam-se com elementos teóricos vistos anteriormente no qual vêm responder a diversos constrangimentos associados ao poder e real capacidades de tributar a nível subnacional, nomeadamente, fraca capacidade contributiva do nível local, constrangimentos de escala, equalização financeira nacional e prossecução de interesses nacionais. Entretanto a necessidade de transferências governamentais não deixa de se justificar fraca autonomia do nível jurisdicional subnacional. Este cenário remete para a afirmação de Amaral, quando observa que “não há poder local em Portugal, tendo em conta que as autarquias locais não são verdadeiramente autónomas e não têm um amplo grau de autonomia administrativa e financeira⁵⁵.

O modelo de financiamento da administração local definido pela Lei das Finanças Locais, Lei n.º1/79, de 2 de revelou-se fundamental no processo de solidificação das estruturas e da autonomia local ao definir o conjunto de receitas que seriam descentralizadas e as que caberiam directamente a sua arrecadação aos municípios (impostos locais). Bem como ao estabelecer o valor mínimo das transferências (de dois tipos) do governo central. Desta forma, era possível uma maior capacidade de programação das actividades a desenvolver pela

⁵⁵ Amaral, Diogo Freitas, *Curso de Direito Administrativo*, vol. I, 2.ª edição, 5.ª reimpressão, 2001, Almedina, pg.423-426.

Administração Local ⁵⁶. Segundo esta lei, as autarquias locais tinham três grupos de receitas: i) conjunto dos impostos locais; ii) participação na receita de um conjunto de outros impostos repartida pelos municípios segundo critérios estabelecidos iii) transferência do novo Fundo de Equilíbrio Financeiro (FEF), com inscrição no Orçamento do Estado (OE).

O valor do fundo vinha inscrito no OE, estando o seu valor mínimo indexado aos impostos directos. Após a definição do valor global do fundo, este era distribuído, segundo critérios pré-definidos, pelos diversos municípios, compensando as diferenças existentes nos níveis de carência dos mesmos. Contudo, o método de partilha baseado no nível de carência pode, aquando da sua actualização, ser injusto para os municípios que foram capazes de melhorar este critério, em comparação com outros municípios que investiram noutras realizações, mantendo constante o seu nível de carência. O essencial da lei estava no facto das “transferências passarem a ser reguladas por critérios conhecidos e iguais para todos os municípios”⁵⁷.

Em 1984 é aprovado o Decreto-lei nº 98/84, de 29 de Março, a primeira alteração à LFL, na qual se destaca a eliminação da participação dos municípios nos impostos directos do Estado. Por seu lado, a base para o cálculo do montante do novo Fundo de Equilíbrio Financeiro passa a identificar claramente os elementos das despesas correntes e de capital do governo central que serviriam de referência, embora fosse apenas na Lei do OE fixada a percentagem dessas despesas. Por sua vez, os municípios eram obrigados a manter a mesma proporção de despesas correntes e de capital nos seus orçamentos. Os critérios de repartição do novo Fundo de Equilíbrio Financeiro passam a ser uniformes entre todos os municípios, englobando as transferências de capital e correntes.

A Lei nº1/87, de 6 de Janeiro, veio revogar o decreto lei acima descrito e reformular mais profundamente toda a LFL estabelecida em 1979. Uma grande inovação desta lei é a indexação do valor do novo Fundo de Equilíbrio Financeiro à evolução da receita do IVA previsto no OE, criando uma fórmula fixa e pré-determinada para o cálculo do montante do novo Fundo de Equilíbrio Financeiro. Assim, o valor em cada ano deveria acompanhar um aumento ou diminuição, face ao ano anterior, da receita prevista do IVA. Nos critérios de repartição do novo Fundo de Equilíbrio Financeiro, houve uma alteração de pormenor,

⁵⁶ Camões, Pedro, *Análise da Evolução das Finanças Públicas Locais*, 2004, pg.6.

⁵⁷ Ob.cit. Camões, 2004, pg. 7-ss.

“assumindo-se mais fortemente a intenção de dotar os municípios com um financiamento mínimo que lhes permita desenvolver as suas actividades mínimas”, passando para o dobro (de 5% para 10%) a percentagem do fundo a distribuir uniformemente entre os municípios⁵⁸.

Em 1992, procede-se, no âmbito do Orçamento do Estado (Lei nº 2/92 de 9 de Março), a uma alteração nos objectivos do novo Fundo de Equilíbrio Financeiro, tornando-o um verdadeiro mecanismo de atribuição de recursos aos municípios com uma capitação de impostos inferior à média nacional. Para tal, substituiu-se o anterior critério de medição do nível de carência, e outros critérios que tinham como objectivo obter uma maior igualização fiscal, pela inclusão de um Índice de Compensação Fiscal. É ainda colocada em prática, segundo uma ideia original abandonada nas leis anteriores, a distribuição de uma percentagem de 5 % em função do número de jovens (<15 anos). O modo de cálculo do montante do novo Fundo de Equilíbrio Financeiro é suspenso, adoptando-se um novo mecanismo de cálculo com base no IVA. Estas alterações criaram descontentamento entre as Autarquias Locais, uma vez que o montante transferido para o poder local era inferior ao que teria sido segundo a regra suspensa⁵⁹.

Com a Lei nº42/98, de 6 de Agosto, voltou a ser definido um método fixo para o cálculo do montante da transferência: 33% da média da cobrança do IRC, IRS e IVA, valores que ao passarem a ser os efectivos, e não os previstos no orçamento, tornaram-se menos manipuláveis.

A grande alteração desta lei é a substituição do novo Fundo de Equilíbrio Financeiro por três fundos distintos: Fundo Geral Municipal (FGM), Fundo de Coesão Municipal (FCM) e o Fundo de Financiamento das Freguesias (FFF). O Fundo Geral Municipal é o substituto natural do Fundo de Equilíbrio Financeiro pois é o responsável por assegurar aos municípios as condições financeiras adequadas ao desempenho das competências definidas legalmente, cumprindo a função de afectação vertical de recursos. Numa primeira fase o valor global do fundo é repartido pelas três áreas territoriais (Continente, Madeira e Açores). Na segunda fase, é dividido pelos municípios de forma idêntica ao Fundo de Equilíbrio Financeiro, ao qual foi adicionada uma rubrica em função do IRS cobrado no respectivo concelho. Cabe a este fundo 24% da média cobrada no IRC, IRS e IVA.

⁵⁸ Ibidem ob.cit; Camões; 2004.

⁵⁹ Ibidem ob.cit; Camões; 2004.

Por seu lado, o Fundo de Coesão Municipal visava uma maior equidade no território nacional, pretendendo corrigir as assimetrias existentes entre os diversos municípios. Deste modo, o valor a atribuir a cada município é calculado com base nos Índices de Carência Fiscal (ICF) e o Índice de Desigualdade de Oportunidades (IDO), sendo que só recebem fundos, os municípios que têm uma capitação inferior à média nacional e/ou um desenvolvimento social inferior ao nacional. Ao Fundo de Coesão Municipal cabe 6,5% da média cobrada no IRC, IRS e IVA.

A criação do Fundo de Financiamento das Freguesias veio dotar as freguesias de capacidade para realizar um plano de financiamento sem estarem dependentes das transferências mais ou menos discriminatórias dos níveis superiores de governação e, ainda mais importante, garantiu-se igualdade de tratamento e maior autonomia. Ao montante do fundo corresponde 2,5% da média cobrada no IRC, IRS e IVA. As alterações efectuadas aos cálculos das transferências transformaram todo o método num processo demasiado complexo.

Em 2001, é aprovada uma pequena alteração com a Lei nº 94/2001 de 20 de Agosto, criando-se um quarto fundo, o Fundo de Base Municipal (FBM) que é distribuído de forma igualitária entre todos os municípios, visando dota-los de uma capacidade de funcionamento mínima (Pinho e Veiga, 2002). Este fundo tinha um peso de 4,5 % nos Impostos do Estado, tendo o Fundo Geral Municipal sido ajustado para 20,5 % e o Fundo de Coerência Municipal para 5,5%.

É em 2007, com a Lei nº 2/07, de 15 de Janeiro, que se dá a alteração mais recente da Lei das Finanças Locais, com a qual se pretende superar algumas lacunas identificadas na lei anterior (Cristina e Vilarinho, 2010 e Alexandre, 2007). Uma importante alteração é a existência de uma participação variável entre 0 % e 5 % no IRS dos sujeitos passivos com domicílio fiscal na respectiva jurisdição. Por outro lado, embora o método de cálculo se mantivesse, dá-se uma redução na percentagem da participação do IRS, IRC e IVA para apenas 25,3%. Quanto aos fundos, o montante a transferir proveniente do IRS, IRC e IVA passa a ser dividido equitativamente entre o Fundo Geral Municipal e o Fundo de Coerência Municipal. Esta alteração leva a um aumento nos valores transferidos pelo FCM, beneficiando os municípios com um desenvolvimento abaixo da média. O Fundo de Base Municipal é substituído pelo Fundo Social Municipal (FSM). O Fundo Social Municipal é transferido por via

do Orçamento do Estado, sendo destinado a financiar determinadas despesas respeitantes a funções sociais dos municípios, como por exemplo a educação, saúde ou acção social⁶⁰.

Os critérios de distribuição foram ligeiramente adaptados. No Fundo de Base Municipal foram ajustados alguns indicadores e criado um novo indicador com base no fundo para a conservação da natureza⁶¹. Por seu lado, o Fundo de Coerência Municipal manteve o seu método de cálculo baseado no Índice de Compensação Fiscal e do Índice de Desenvolvimento Social. O Fundo de Financiamento das Freguesias passa a distinguir as freguesias por áreas predominantemente urbanas, mediantemente urbanas e predominantemente rurais, sendo as rurais as mais beneficiadas neste critério. O Fundo Social Municipal, criado com esta lei reparte-se quase de uma forma equitativa entre o número de inscritos nos estabelecimentos de educação pré-escolar e básico, inscritos na rede de saúde municipal e beneficiários de creches, jardins-de-infância, e programa de acção social (35 %, 32,5% e 32,5 %, respectivamente).

Para concluir, as alterações à LFL foram sempre relevantes no sentido de obter um mecanismo de financiamento fixo, conhecido ou até mesmo automático, de modo a ser cada vez mais transparente e menos manipulável. Por seu lado, os critérios de distribuição, através de ajustes no peso dos indicadores ou inclusão de novos, foram-se adaptando às diferentes preferências dos governos centrais e ao desenvolvimento da sociedade. A complexidade existente no cálculo das transferências tem motivado o descontentamento de vários municípios, contudo, devido à possibilidade de definir uma infinidade de critérios esta é uma situação que se irá manter, de forma mais ou menos acentuada, qualquer que seja o modelo em prática.

2.3 A Descentralização Tributária em Moçambique

Moçambique tornou-se independente de Portugal em 25 de Junho de 1975, esta independência foi proclamada pelo Comité Central da Frente de Libertação de Moçambique (FRELIMO) que promulgou a Lei Constitucional de 1975 e a sua constituição em República Popular de Moçambique. A Constituição então promulgada consagrou o papel determinante da FRELIMO como o legítimo representante do povo moçambicano. Instituiu assim, um regime

⁶⁰ Vilarinho, Cristina, *O Impacto das Alterações na Lei das Finanças Locais*, 2010; <https://bibliotecadigital.ipb.pt>. Última visita 13/09/2015.

⁶¹ Instituto da Conservação da Natureza e das Florestas-Rede Natura 2000.

monopartidário, à semelhança do que ocorreria, meses mais tarde, com a Constituição de Angola.

Os órgãos locais do Estado consagrados na Lei Constitucional de 1975, reflectiam o modelo centralizador então vigente. A referida Lei Constitucional determinou que as Assembleias do Povo que são os órgãos superiores do poder estatal em cada escalão, ao nível local constituíam parte integrante do poder de Estado e assumem a unidade de decisão, execução e controlo na realização das suas tarefas, nos escalões da província, distrito, cidade e localidade. Os órgãos executivos ao nível local são o Governo Provincial e os Conselhos Executivos de distrito, de cidade e de localidade. A nível territorial a República Popular de Moçambique era organizada em província, distrito, cidade e localidade.

De acordo com o FMI, em meados dos anos 80 inicia-se um processo de reforma administrativa local que teve a sua génese no Relatório do Governo sobre o Programa de Reabilitação Económica. No âmbito das medidas propostas e iniciadas releva-se a reforma institucional, que constituiu o principal marco do princípio duma política e práticas globais de descentralização administrativa.

Em 1990 entra em vigor uma nova Constituição, a Lei Constitucional de 1990⁶², esta nova Constituição, veio introduzir um sistema jurídico-político distinto que estabeleceu um modelo de Estado de democracia participativa assente, entre outros, num regime político multipartidário e no direito e dever de participação dos cidadãos na vida do país. As mudanças que já começavam a manifestar-se na sociedade, principalmente na área económica, a partir de 1984, encontram a sua concretização formal com a nova Constituição. Resumidamente, pode-se citar alguns aspectos mais marcantes, como sejam:

- i) Introdução de um sistema multipartidário na arena política, deixando o partido Frelimo de ter um papel dirigente e passando a assumir um papel histórico na conquista da independência;
- ii) Inserção de regras básicas da democracia representativa e da democracia participativa e o reconhecimento do papel dos partidos políticos;

⁶² A revisão constitucional ocorrida em 1990 trouxe alterações muito profundas em praticamente todos os campos da vida do País.

- iii) Na área económica, o Estado abandona a sua anterior função basicamente intervencionista e gestora, para dar lugar a uma função mais reguladora e controladora (previsão de mecanismos da economia de mercado e pluralismo de sectores de propriedade);
- iv) Os direitos e garantias individuais são reforçados, aumentando o seu âmbito e mecanismos de responsabilização;
- v) Várias mudanças ocorreram nos órgãos do Estado, passam a estar melhor definidas as funções e competências de cada órgão, a forma como são eleitos ou nomeados;
- vi) Preocupação com a garantia da constitucionalidade e da legalidade e consequente criação do Conselho Constitucional.

Posteriormente com a Lei Constitucional de 1990, assiste-se formalmente a uma inflexão significativa sobre a descentralização, iniciando-se uma orientação constitucional no sentido da descentralização administrativa. Apesar deste texto não ter estabelecido um modelo institucional autónomico dos órgãos locais do Estado, define como seu objectivo organizar a participação dos cidadãos na solução dos problemas próprios da comunidade e promover o desenvolvimento local. O artigo 185º dispõe que os órgãos locais do Estado têm como objectivo organizar a participação dos cidadãos na solução dos problemas próprios da sua comunidade e promover o desenvolvimento local. E que o fortalecimento dos órgãos locais serve o aprofundamento da democracia e contribui para a integração e unidade nacionais. Por sua vez o artigo 186º dispõe que os órgãos locais do Estado consistem em órgãos representativos e órgãos executivos, sendo os primeiros constituídos por cidadãos eleitos pelos eleitores de uma determinada área territorial. É deste modo, introduzido o princípio eleitoral de alguns órgãos locais, estando-se perante uma redefinição do poder local. Por outro lado, as decisões do órgão mandatário são obrigatórias dentro da sua área de autoridade e, portanto, os órgãos executivos são responsáveis perante os órgãos representativos. Em termos territoriais é disposto, que a República de Moçambique se organiza em províncias, distritos, postos administrativos e localidades, estruturando-se as zonas urbanas em cidades e vilas.

Em Outubro de 1992, é assinado o Acordo Geral de Paz de Moçambique, entre o Governo de Moçambique e a Renamo, e em Outubro de 1994 realizaram-se as primeiras eleições multipartidárias presidenciais e legislativas. É neste quadro geral de transformações políticas, económicas e sociais que se releva a descentralização de poderes do Estado, e foi criada uma

base jurídico-legal para a implantação do Programa de Reforma dos Órgãos Locais do Estado através da promulgação da Lei n.º 3/94, de 13 de Setembro, Lei das Autarquias Locais. Esta aprovou o quadro institucional dos distritos municipais, estabelecendo assim, um único nível de autarquias e conferindo autonomia legalmente definida para os municípios do distrito.

De acordo com Vitalino Canas⁶³, os municípios estabelecidos por este diploma, designados de distritos municipais são uma manifestação efectiva de auto-governo, ou seja, são pessoas colectivas, dotados de órgãos representativos e executivos, que visam, de modo autónomo, prosseguir interesses próprios das correspondentes comunidades.

A Constituição de 1990 sofreu três alterações pontuais, designadamente: duas em 1992 e uma em 1996. Destas merece especial realce a alteração de 1996 que surge da necessidade de se introduzir princípios e disposições sobre o Poder Local no texto da Constituição, verificando-se desse modo a descentralização do poder através da criação de órgãos locais com competências e poderes de decisão próprios. A Constituição foi posteriormente alterada em 1996 e 2004, fornecendo mais detalhes às disposições, mas a estrutura é quase a mesma da Constituição de 1990⁶⁴.

Em 1996, a Assembleia da República aprova uma revisão pontual da Constituição, no tocante ao domínio da Administração Local, sendo introduzidos os órgãos descentralizados, o que constituiu uma novidade na ordem jurídica moçambicana. Deste modo, o Poder Local é formalmente consagrado de modo autónoma, tendo como objectivos organizar a participação dos cidadãos na solução dos problemas próprios da sua comunidade, promover o desenvolvimento local, o aprofundamento e a consolidação da democracia, no quadro da unidade do Estado moçambicano. Esta tipologia de poder compreende a existência de autarquias locais, definindo-as como pessoas colectivas públicas, dotadas de órgãos representativos próprios, que visam a prossecução dos interesses das populações respectivas, sem prejuízo dos interesses nacionais e da participação do Estado, dotadas de finanças e património próprios.

Entretanto, esta emenda constitucional de 1996, mudou fundamentalmente a natureza do processo de descentralização. A mudança mais notável foi que a autonomia das novas

⁶³ Mazula, Aguiar / Gamito, Alfredo / Macamo, Fernando / Gouveia, Jorge Bacelar / Guambe, José Manuel Elija / Guimaraes, Vasco / Canas, Vitalino, Autarquias locais em Moçambique : antecedentes e regime jurídico, Lisboa, 1998, pg. 226.

⁶⁴ Artigo 186º, Artigo 187º, Artigo 189º, Artigo 188º.

entidades locais foi substancialmente limitada. De acordo com a referida emenda constitucional, os novos órgãos locais autónomas complementam em vez de substituir o governo central pelas entidades locais eleitas. Esta forma de dupla-administração significaria, na prática, que a administração de áreas rurais consistiria em um administrador do distrito nomeado centralmente ao lado de um representante órgãos descentralizados e eleito localmente⁶⁵.

A emenda constitucional e a nova lei sobre governos locais, também limitou o número de áreas em que as novas autarquias seriam estabelecidas. A maioria da população rural foi deixada de fora do pacote de reformas, e por conseguinte, continuou submetida as regras centrais. Isto provou ser uma fraqueza fundamental da reforma da descentralização local tirando-lhe a perspectiva sistémica⁶⁶.

Como consequência desta nova base constitucional assente num quadro de aprofundamento e consolidação do processo de democratização da sociedade moçambicana, foi aprovado um pacote Legislativo Autárquico em 1997. Deste releva-se a Lei n.º 2/97, de 18 de Fevereiro⁶⁷, a nova Lei das Autarquias Locais, que criou o quadro jurídico-legal para a implementação das autarquias. Estabelece como princípio geral que na organização democrática do Estado, o poder local compreende a existência de autarquias locais, cujas atribuições respeitam os interesses próprios, comuns e específicos das populações respectivas e, nomeadamente, o desenvolvimento económico e social local; o meio ambiente, saneamento básico e qualidade de vida; o abastecimento público; a saúde; a educação; a cultura, tempos livres e desporto; a polícia da autarquia; e a urbanização, construção e habitação (artigo 1º e ss).

No artigo 2º relativo às categorias, estas dividem-se em duas categorias, os Municípios e as Povoações que são circunscrições territoriais, estas não abrangem a totalidade do país dado que o Município corresponde à cidade ou vila e as povoações à sede do posto administrativo. Os distritos municipais anteriormente criados passam, com este novo diploma, a denominar-se

⁶⁵ Weimer (1999) e Braathen (2003) in Sistac, Gilles, *Jornadas de Direito Municipal Comparado Lusófono*, Lisboa, Abril de 2012.

⁶⁶ Ob.cit. Sistac, Gilles; *Jornadas de Direito Municipal Comparado Lusófono*, Lisboa, Abril de 2012.

⁶⁷ Lei n.º 2/97, de 18 Fevereiro – Lei-Quadro de institucionalização das autarquias locais (posteriormente alterada pelas Leis n.º 15/2007, de 27 de Junho, e 1/2008, de 16 de Janeiro); http://www.dno.gov.mz/docs/legislacao_interna/autarquias/Lei_01_2008_16Janeiro_Financas_Autarquicas.pdf. Última visita em 17/09/2015.

de Municípios. Os órgãos dos municípios são a Assembleia Municipal, o Presidente do Conselho Municipal e o Conselho Municipal.

Um outro princípio consagrado é o da autonomia das autarquias locais, ao nível administrativo, financeiro, patrimonial e regulamentar, estando-se perante uma concepção legal bastante ampla de descentralização administrativa. Neste sentido foi promulgada a Lei n.º 11/97, de 31 de Maio, Lei das Finanças Autárquicas, dispondo que as autarquias locais gozam de autonomia administrativa e patrimonial, possuindo finanças e patrimónios próprios geridos autonomamente pelos respectivos órgãos.

Destaca-se o facto de ser em sede da Lei das Autarquias Locais que é enquadrada a matéria sobre as autoridades tradicionais, embora tratada de forma residual. Trata-se de um fenómeno eminentemente local, pelo que uma lei criadora de municípios não o poderia ignorar⁶⁸. Este diploma determina que no desempenho das suas funções, os órgãos das autarquias locais poderão auscultar as opiniões e sugestões das autoridades tradicionais reconhecidas pelas comunidades como tais, de modo a coordenar com elas a realização de actividades que visem a satisfação das necessidades específicas das referidas comunidades, estando-se assim, perante um delinear do exercício do princípio da subsidiariedade. Esta lei estabelece, ainda que de forma muito parca, um princípio de colaboração entre os órgãos das Autarquias Locais e as autoridades tradicionais que deverá ser controlado pelo Ministério da Administração Local. O problema da forma de governação das autoridades tradicionais com mais relevância, nas zonas rurais do interior onde a influência da Administração pública é inferior, que as populações procuram encontrar protecção nas autoridades tradicionais, que, duma maneira ou doutra, as enquadram e resolvem os seus problemas quotidianos.

Destaca-se, também, a Lei n.º 6/97, de 28 de Maio, Lei Eleitoral dos Órgãos Autárquicos que estabelece o quadro jurídico-legal para a realização das eleições dos órgãos das autarquias locais. As primeiras eleições autárquicas em Moçambique, realizaram-se a 30 de Junho de 1998, e ocorreram em 33 Municípios.

O processo de descentralização em Moçambique visa a criação e estabelecimento de novas entidades locais autónomas chamados *autarquias locais*, compreendendo os municípios, cidades e aldeias que foram proclamadas como tendo o *status* de uma autarquia. A reforma inclui outros componentes, como a descentralização fiscal e o redesenho das autoridades

⁶⁸ Ob. cit. Canas, Vitalino, 2008.

provinciais e distritais. Entretanto, segundo Sistac⁶⁹, a prática emergente em Moçambique é de um compromisso altamente selectivo para a descentralização democrática e um governo central hesitante. O resultado é que os moçambicanos que não vivem nas autarquias são, por disposição constitucional, privados do direito de participar nas eleições locais e terão de continuar a contentar-se com os administradores distritais. Em contraste, a população urbana é privilegiada pela ordem constitucional de ter um governo local eleito. Perpetuando o cenário colonial⁷⁰ onde as classes urbanas têm privilégios significativos e a população rural com menos privilégios.

2.3.1 O Poder de Decisão em Matéria de Despesas

Entendendo, mais uma vez, o poder de decisão em matéria de despesas como aquele necessário para que uma autarquia seja dotada de autonomia financeira, ou seja, a existência deste poder supõe que, por ocasião da aprovação do orçamento, o Estado não pode impor, às autarquias locais, uma obrigação ou uma proibição de gastar.

Seguindo Cistac⁷¹ em matéria de escolhas das suas despesas, as autarquias locais não têm uma autonomia ilimitada. Na análise do artigo 21º da Lei 1/2008 às autarquias locais não lhes é permitido realizar despesas de investimento circunscrevendo as suas despesas às despesas correntes e de capital (pagamento das dívidas, reembolso dos empréstimos, pagamento dos trabalhos executados, pagamento dos fornecimentos entregues, pagamento dos salários dos empregados da autarquia local). Isto implica que as autarquias locais dispõem apenas do poder de livremente decidir sobre as suas despesas de uma maneira residual.

⁶⁹ Ob. cit. Cistac, Gilles; 2012.

⁷⁰ O conceito de gradualismo implementado nesta situação particular que leva à não autarquização simultânea em todo o território (gradualismo territorial) é polémico e controverso. As origens deste pensamento discriminatório remontam às estratégias de colonização implementadas em África pelos países europeus, seguindo ainda actualmente por alguns Estados africanos. O gradualismo territorial remonta-nos para o conceito do Estado bifurcado, desenvolvido por Mahmood Mamdani na sua obra "Citizen and Subject". A bifurcação do Estado é um rótulo dado ao cenário bastante típico dum Estado Africano em que uma série de dicotomias caracteriza a situação historicamente herdada. Os países colonialistas instituíram uma separação rígida entre as cidades onde residiam os europeus e as zonas periféricas e rurais, onde viviam os nativos. Os primeiros eram considerados *cidadãos*, com os devidos direitos e deveres codificados na lei escrita. Em caso de transgressões e litígios, encontravam-se sob jurisdição do sistema judicial baseado no direito Europeu. Os segundos, consideravam-se *sujeitos* da sua comunidade, tribo ou grupo étnico e a liderança do seu chefe tradicional (seja esse verdadeiramente tradicional ou imposta pelo Estado colonial). O direito que se aplicava nessas jurisdições, era principalmente o direito consuetudinário. Enquanto os cidadãos das cidades pagavam uma variedade de impostos (sob rendimento, renda, venda, etc.) os nativos nas zonas rurais pagavam imposto por cabeça (head tax) ou por agregado familiar (imposto de palhota), geralmente cobrado pelo chefe tradicional.

⁷¹ Idem.ob.cit. Cistac, Gilles, 2012.

Entretanto, o leque de atribuições de funções das autarquias é vasto, como se depreende do artigo 27º, da já referida lei, no qual as autarquias têm como competência própria o investimento público nas seguintes áreas:

“a) Infra-estruturas rurais e urbanas: i. Espaços verdes, incluindo jardins e viveiros da autarquia; ii. Rodovias, incluindo passeios; iii. Habitação económica; iv. Cemitérios públicos; v. Instalações dos serviços públicos da autarquia; vi. Mercados e feiras; vii. Bombeiros.

b) Saneamento básico: i. Sistemas autárquicos de abastecimento de água; ii. Sistemas de esgoto; iii. Sistemas de recolha e tratamento de lixo e limpeza pública.

c) Energia: i. Distribuição de energia eléctrica; ii. Iluminação pública, urbana e rural.

d) Transportes e comunicações: i. Rede viária urbana e rural; ii. Transportes colectivos que se desenvolvam exclusivamente na área da respectiva autarquia.

e) Educação e ensino: i. Centros de educação pré-escolar; ii. Escolas para o ensino primário; iii. Transportes escolares; iv. Equipamento para educação de base de adultos; v. Outras actividades complementares da acção educativa, designadamente nos domínios da acção social, escolar e da ocupação de tempos livres.

f) Cultura, tempos livres e desportos: i. Casas de cultura, bibliotecas e museus; ii. Património cultural, paisagístico e urbanístico da autarquia; iii. Parques de campismo; iv. Instalações e equipamentos para a prática desportiva e recreativa.

g) Saúde: i. Unidades de cuidados primários de saúde;

h) Acção social: i. Actividade de apoio às camadas de população vulnerável; ii. Habitação social. iii. Gestão ambiental: iv. Protecção ou recuperação do meio ambiente; vi. Florestamento, plantio e conservação de árvores; vii. Estabelecimento de reservas municipais.”

A vocação autárquica de investimento nas áreas indicadas não prejudica iniciativas de investimentos nas mesmas áreas por parte do Estado, as quais devem, todavia, desenvolver-se sempre em coordenação com a autarquia interessada, numa base de acordo prévio indispensável. É ainda da competência das autarquias locais aprovar projectos de obras e infra-estruturas sociais relativas a entidades particulares de interesse para a autarquia e assegurar,

na sua execução, o apoio técnico que tenham por conveniente, de acordo com as disposições legais aplicáveis.

2.3.2 O Poder Local e a Atribuição do Poder de Tributar

Em Moçambique a Constituição reserva ao Parlamento o poder de criar o imposto (n.º 2, artigo 127º da Constituição de Moçambique) e nenhuma disposição constitucional prevê uma partilha de competência nesta matéria.

Relativamente à tributação ao nível das autarquias a Lei 01/2008 de 16/01 veio conferir maiores poderes financeiros às autarquias. De acordo com o artigo 51º da referida lei o sistema de impostos e taxas autárquicas compreende: a) Imposto Pessoal Autárquico; b) Imposto Predial Autárquico; c) Imposto Autárquico de Veículos; d) Imposto Autárquico de Sisa; e) Contribuição de Melhorias; f) Taxas por Licenças Concedidas e por Actividade Económica; g) Tarifas e Taxas pela Prestação de Serviços.

O artigo 54º confere ao município o direito de arrecadação de uma taxa progressiva de Imposto Pessoal Autárquico em 1%, 2%, 3% e 4% do salário mínimo nacional para as autarquias de categoria D, C, B e A, respectivamente, eliminando a anterior situação em que a taxa deste imposto era uniforme, independentemente da categoria do município, que é, de certo modo, indicativo da potencial capacidade contributiva dos cidadãos que nele residem.

No artigo 58º é estipulada a taxa do imposto predial autárquico incidente sobre prédios destinados à habitação, em 0.4% do valor patrimonial, e aos destinados à actividades económicas, em 0.7% do valor patrimonial. De acordo com Nguenha⁷² relativamente à análise da reforma fiscal que deu origem à Lei 01/2008, três situações registaram-se ao nível deste imposto: a taxa de imposto reduziu em cerca de 30%; a taxa foi diferenciada entre prédios destinados à habitação e à actividade comercial; e foi estabelecida isenção ao pagamento do imposto por cinco anos aos prédios novos destinados à habitação com licença em nome do proprietário.

O Imposto Autárquico da SISA incide sobre as transmissões, a título oneroso, do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito, sobre bens imóveis e prédios urbanos situados em território nacional, de acordo com o artigo 59º. De acordo com o artigo 65º a base

⁷² Nguenha, Eduardo Jossias; *Primeira Reforma Fiscal Autárquica em Moçambique*; IESE; 2009.

tributária do imposto é o declarado da transmissão ou do valor patrimonial do prédio urbano, consoante o valor mais elevado, a não ser que este se afaste do preço normal de mercado. No nº 2 do referido artigo postula-se que para a determinação do preço normal de mercado, o Presidente do Conselho Municipal ou de Povoação da situação dos prédios urbanos deverá promover as acções de comprovação e fiscalização, considerando as operações realizadas entre compradores e vendedores independentes, de prédios com características semelhantes, tais como antiguidade, dimensões e localização, o que remete para uma certa subjectividade (o que nos parece demasiada improvisação). A taxa da SISA é de 2%.

Por seu lado, de acordo com o artigo 69º a Contribuição de Melhoria é uma contribuição especial devida pela execução de obras públicas de que resulte valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. A Contribuição de Melhoria é cobrada pela autarquia sempre que o imóvel, situado na zona de influência da obra, for beneficiado por quaisquer das seguintes obras públicas, realizadas pela autarquia por administração directa ou indirecta: a) abertura, alargamento, iluminação, arborização de praças e vias públicas; b) construção e ampliação de parques e jardins; c) obras de embelezamento em geral. O cálculo da contribuição de melhoria deve ter em conta a despesa realizada com a obra, que será repartida entre os imóveis beneficiados, o que também poderá gerar alguma controvérsia dependendo dos valores envolvidos.

Os artigos 65º e 66º estipulam o Imposto Autárquico de Veículos que incide sobre o uso e fruição dos veículos matriculados ou registados nos serviços competentes no território Moçambicano, e são sujeitos passivos do imposto os proprietários dos veículos, quer sejam pessoas singulares ou colectivas, de direito público ou privado, residentes na respectiva autarquia.

No artigo 73º da Lei 01/2008 estão previstas ainda Taxas por Licenças Concedidas e por Actividade Económica e Tarifas, cabendo à assembleia autárquica a fixação das mesmas com uma base justificável.

Relativamente aos poderes das autarquias locais, estas não têm nenhum poder de criação de receitas com base em impostos, somente com base nas taxas e tarifas como visto anteriormente. Neste âmbito, seguindo Cistac⁷³, as autarquias locais têm um poder de prestação

⁷³ Ibidem, Cistac, Gilles, 2012.

de serviços; têm um poder limitado em matéria de determinação da matéria colectável; têm igualmente um poder limitado em matéria de fixação do montante da receita; mas contudo, têm um poder juridicamente autónomo no que diz respeito à arrecadação de receitas.

O poder de determinação da matéria colectável, geralmente, o poder de criar uma receita e o de determinar a matéria colectável estão estreitamente ligados. Assim, quando uma autarquia local cria uma taxa que resulta da prestação de um serviço determina necessariamente a matéria colectável porque designa os beneficiários que são, em princípio, os utentes efectivos do serviço público local e fixa os serviços realizados por este último, em troca do montante a receber. No que diz respeito aos impostos, a situação pode ser diferente. Em princípio as autarquias locais não têm o poder de determinar a matéria colectável. Contudo, o legislador pode, em alguns casos, reconhecer às autarquias locais um poder de decisão sobre a determinação da matéria colectável. Este último pode ser sobre a determinação do âmbito de aplicação do imposto e consiste na possibilidade de atribuir isenções de alguns impostos autárquicos. A esse respeito, às decisões de isenções mais significativas são as que podem intervir em matéria de imposto pessoal autárquico que permitem a autarquia local de exonerar o pagamento deste imposto, à alguns contribuintes autárquicos (n.º 2, do Artigo 53º da Lei 01/2008)

No que se refere ao poder de fixação do montante do tributo, as autarquias locais possuem uma relativa autonomia no que diz respeito à criação de taxas e tarifas que constituem o produto de serviços prestados, em contrapartida, no que diz respeito à fixação dos montantes a cobrar, não existe uma liberdade total na sua determinação.

Com efeito, por um lado, as autarquias devem determinar o montante das taxas e tarifas a cobrar actuando com “... equidade, sendo interdita a fixação de valores que, pela sua dimensão, ultrapassem uma relação equilibrada entre a contrapartida dos serviços prestados e o montante recebido” (n.º 2 do Artigo 7º da Lei n.º 1/2008), e, por outro lado, no que diz respeito a alguns serviços públicos autárquicos, nomeadamente os que são identificados especificamente pela lei, sob administração directa da autarquia local (abastecimento de água, electricidade, tratamento do lixo, saneamento, transportes urbanos, matadouros municipais, mercados, jardins espaços verdes), “Cabe à assembleia autárquica a fixação das taxas (...), na base da recuperação de custos” (n.º 2 do Artigo 74º da Lei n.º 1/2008). Estas limitações têm efectivamente uma base de sustentabilidade doutrinal

tendo em conta o princípio da proporcionalidade defendido na criação e fixação de montantes de tributos parafiscais como as taxas, tarifas e licenças.

O artigo 76º da Lei n.º 1/2008 confere às autarquias o poder de liquidação e cobrança das receitas parafiscais e impostos. Sobre este aspecto de acordo com diversos autores⁷⁴ na prática surgiram vários constrangimentos.

Em primeiro lugar, a maior parte das populações não pagava imposto, por conseguinte, foi necessário educar as populações ao pagamento do imposto. Em segundo lugar, quando as populações pagavam impostos, iam cumprir do seu dever fiscal junto das administrações desconcentradas do Estado e não junto aos serviços autárquicos competentes. Por conseguinte foi necessário organizar campanhas de educação cívica para explicar às populações que deviam pagar os seus tributos autárquicos junto dos serviços competentes da autarquia local. Finalmente, um importante trabalho de formação foi necessário para formar os funcionários autárquicos responsáveis por todas as operações técnicas necessárias para a liquidação e a cobrança dos impostos e taxas autárquicas⁷⁵.

Além disso, de acordo com Nguenha⁷⁶ a capacidade de gestão tributária das autarquias é ainda frágil, esperando-se que, por exemplo a cobrança de tributos como imposto sobre veículos automóveis, continue a ser, efectivamente, realizada pelo Governo Central, que as dificuldades de constituição e/ou de actualização de cadastros fiscais persistam devido a complexidade do exercício e elevados custos associados.

Outro poder conferido pela Lei 01/2008 às autarquias é o recurso ao crédito, entretanto, essa possibilidade de contracção de crédito de forma autónoma é limitada. As autarquias podem recorrer ao crédito de curto prazo, para atender situações de tesouraria, com um limite de duodécimos de 3 do Fundo de Compensação Autárquica, que corresponder a autarquia, e deve ser reembolsado dentro do mesmo exercício fiscal. Enquanto que a possibilidade de contracção de empréstimos plurianuais sujeita-se à ratificação do Governo Central (ministro das Finanças). Sobre este aspecto diz Nguenha⁷⁷ perante as condições económicas e financeiras gerais das autarquias moçambicanas seja crucial a prudência do Estado de não liberalização do

⁷⁴ Cistac, Nguenha, Yvés-A.Fauré, Zavale.

⁷⁵ Ibidem, Cistac, 2012.

⁷⁶ Nguenha, Eduardo Jossias, *A Primeira Reforma Fiscal Autárquica em Moçambique*, IESE, Boletim nº16; 2009.

⁷⁷ Idem, Ob. Cit., Nguenha, Eduardo Jossias, 2009.

recurso ao crédito, entendendo-se que esta limitação poderia ser tratada caso-a-caso, particularmente para as autarquias das capitais provinciais sob critérios e condições previamente estabelecidos, como por exemplo a receita potencial ou o potencial da capacidade de endividamento.

No que se refere à tutela sobre os actos administrativos e contractos celebrados pelos órgãos e serviços das autarquias locais, o legislador constituinte optou por um regime híbrido no que diz respeito à tutela sobre os actos administrativos e contractos celebrados pelos órgãos e serviços das autarquias locais. Por um lado, o n.º 2 do artigo 277º da Constituição afirma que “A tutela administrativa sobre as autarquias locais consiste na verificação da legalidade dos actos administrativos dos órgãos autárquicos, nos termos da lei”, por outro lado, que “O exercício do poder tutelar, pode ser ainda aplicado sobre o mérito dos actos administrativos, apenas nos casos e nos termos expressamente previstos na lei” (n.º 3 do artigo 277º da Constituição).

Até agora o legislador não achou oportuno densificar esta faculdade. Por conseguinte, é apenas a tutela da legalidade que se exerce efectivamente sobre os actos administrativos e contractos celebrados pelos órgãos e serviços das autarquias locais. Para além da tutela da legalidade, deve-se mencionar o que a doutrina lusófona chamou de “tutela integrativa”, ou seja, a que consiste no poder de autorizar ou aprovar actos da entidade tutelada. Nesta perspectiva, o legislador moçambicano obriga os órgãos competentes das autarquias locais a submeter a uma aprovação prévia da autoridade de tutela alguns actos taxativamente designados com efeito de dar-lhes força executória (Artigo 6 da Lei n.º 7/97, de 31 de Maio).

Relativamente à tutela sobre as decisões da gestão financeira das autarquias locais está sujeita ao controlo interno e externo: o controlo interno é exercido pelo próprio autor do acto financeiro. O órgão representativo da autarquia local dispõe de meios para garantir o controlo da gestão financeira e patrimonial da autarquia local. A assembleia autárquica pode, a qualquer momento, solicitar informações sobre a gestão financeira da autarquia local e deve apreciar as contas anuais da autarquia local (n.º 3 do Artigo 81 da Lei n.º 1/2008) antes do seu envio ao Tribunal Administrativo; o controlo externo é exercido pela Inspeção Geral das Finanças e pelo Tribunal Administrativo.

2.3.3 As Transferências Governamentais e a Equalização Financeira

As transferências fiscais do Governo para autarquias previstas na legislação são: o Fundo de Compensação Autárquica, o Fundo de Investimento de Iniciativa Local, outros fundos de investimento e transferências extraordinárias. O fundo de compensação autárquica define para 1.5% como a parte dos recursos públicos que se destinam às autarquias.

Entretanto, de acordo com Cistac⁷⁸ o fundo de compensação autárquica que tem como principal objectivo complementar os recursos orçamentais das autarquias (artigo 43º da Lei n.º 1/2008), tornou-se a principal fonte de financiamento do seu orçamento. E é talvez aí que a autonomia financeira encontra o seu principal limite, os mecanismos de financiamento do processo de transferência de funções estabelecidas pela referida lei, não oferecem uma real garantia da autonomia financeira às autarquias locais. De facto, o referido autor refere que as autarquias locais não exploraram com eficácia o potencial fiscal que lhes oferecia a lei e funcionaram, exclusivamente, quase com dotações financeiras do Estado. O que não quer dizer que as autarquias locais não tinham suficiente recursos mas que utilizaram pouco o potencial tributário autárquico determinado por lei recorrendo à facilidade de acesso à recursos transferidos anualmente pelo Estado através do Fundo de Compensação Autárquica.

2.4 A Descentralização (Desconcentração) Tributária na China

2.4.1 Enquadramento

A China é um país unitário, com cinco níveis hierarquicamente organizados de Governo, compostos por um Governo central; 34 Governos de nível provincial, que incluem 22 Províncias (Anhui, Cantão, Fujian, Gansu, Guizhou, Hainan, Hebei, Heilongjiang, Henan, Hubei, Hunan, Jiangsu, Jiangxi, Jilin, Liaoning, Qinghai, Shaanxi, Shandong, Shanxi, Sichuan, Yunnan, Zhejiang), 5 Regiões Autónomas (Guanexi, Mongólia interior, Ningxia, Xinjiang, Tibete), 4 Municípios especiais diretamente subordinados ao Governo central (Chongqing, Pequim, Tientsin, Xangai), e 2 Regiões administrativas especiais (Hong Kong após 1997 e Macau após 1999), e a reivindicada Província de Taiwan. Possui cerca de 333 Municípios, incluindo municípios e

⁷⁸ Ibidem, Ob.cit, Cistac, 2012.

idades autónomas divididas em Distritos; 2.856 Condados⁷⁹, incluindo condados autónomos, pequenas cidades, distritos dentro de grandes cidades e 40.906 pequenas cidades.

A evolução recente do sistema fiscal da China tem sido um movimento gradual em direcção de uma maior descentralização fiscal. Em 1978, as reformas orçamentais iniciaram com a devolução de recursos e poder de decisão aos governos subnacionais e empresas estatais (State Owned Enterprises-SOE's). Entretanto este processo sofreu diversas evoluções de centralizações e descentralizações com o objectivo de se procurar o equilíbrio fiscal e a equalização territorial. Neste período a China iniciou um processo de desconcentração política e descentralização financeira e fiscal.

2.4.1.1 A Estrutura do Governo da China

Poder Executivo: As posições e poderes do Presidente e do Vice-Presidente são estabelecidas nos artigos 79º-84º da Constituição da República Popular da China⁸⁰ (1982). O *National People Congress* (NPC) elege os representantes por voto secreto, por um período de cinco anos com um limite de dois mandatos consecutivos (artigo 79º da Constituição). Alguns dos poderes confiados ao Presidente são a promulgação de estatutos, a nomeação e remoção de vários membros do Conselho de Estado, a emissão de perdões, proclamações de lei marcial e estado de guerra, bem como ratificar ou revogar tratados com nações estrangeiras (artigo 80º-81º da Constituição). O Conselho de Estado é o Governo, sendo o órgão máximo do poder do Estado e da administração do Estado (artigo 85º da Constituição). O Conselho de Estado é composto pelo *President, Vice President, Premiers, Vice Premiers, Conselheiros do Estado, Ministros responsáveis pelos Ministérios, Ministros responsáveis pelas Comissões, Auditor-general Secretário-Geral do Conselho do Estado*. O *President* e o *Vice President* são eleitos para no máximo dois mandatos de cinco anos (artigo 86º da Constituição) e os *Premiers* e Ministros são nomeados. Ao Conselho de Estado é dado um número de funções e poderes, incluindo, mas não limitados a: adopção de medidas administrativas, regras e ordens, a apresentação de propostas ao NPC, criação e execução do plano nacional para o desenvolvimento económico e social, a administração de assuntos estrangeiros; protecção dos direitos dos cidadãos chineses no exterior, e exercer quaisquer outras funções que o NPC nele possa delegar (artigo 89º da Constituição).

⁷⁹ Divisão que poderia ser equiparada a Freguesia ou Comuna, excepto em número de habitantes.

⁸⁰ <http://www.npc.gov.cn/englishnpc/Law/Frameset-page.html>

Poder Legislativo: O NPC e o seu Comité Permanente exercem o mais alto nível de poder legislativo do Estado. O Sistema de Assembleia Popular é responsável pela criação e supervisão de todas as unidades administrativas, judiciais e de procuradoria.

A Hierarquia das leis na China

1. Lei: na China, a lei em sentido estrito, refere-se somente a legislação aprovada pela NPC e o seu comité permanente que é outorgada pelo presidente antes de ser publicada. No entanto, a comissão permanente do NPC também poder ser autorizada pela Legislação a criar lei (em sentido estrito), que não deve violar os princípios ou disposições estabelecidas pela Constituição e as leis feitas pelo NPC.

2. Regulamento Administrativo: aqui é definido para significar apenas a legislação feita e aprovada pelo Conselho de Estado, nos termos sujeitos à Constituição e às leis criadas pelo NPC. Os regulamentos administrativos devem ser assinados pelo primeiro-ministro do Estado em que for publicado.

3. Regulamento Local: a regulamentação local refere-se à legislação aprovada pelo congresso local, a nível provincial ou municipal, sujeito à constituição, às leis criadas pelo NPC e aos regulamentos administrativos. A regulamentação local só pode ser aplicada no território administrativo da província ou município a que se refere.

4. Portaria: a portaria ministerial refere-se às regras feitas pelos ministérios sob o Conselho de Estado, sujeito à constituição, às leis criadas pelo NPC e os regulamentos administrativos. Este tipo de lei se aplica em todo o país.

5. Portaria local: este termo refere-se às regras estabelecidas pelos governos provinciais ou municipais locais sujeitos à Constituição, às leis criadas pelo NPC, aos regulamentos administrativos e aos regulamentos locais.

6. Interpretações judiciais: as interpretações judiciais emitidas pelo Supremo Tribunal não são integradas automaticamente como uma fonte de direito. No entanto, na realidade, essas interpretações judiciais têm um peso substancial na prática jurídica. A Interpretação judicial se mantém independente sem submeter-se a qualquer outra legislação (excluindo a Constituição) e pode, até certo ponto alterar as leis originais, exercendo o seu poder de apreciação na interpretação das leis.

2.4.2 A Influência da China em Angola

Desde de 1955 com a conferência de Bandung que a China tem apoiado África nas lutas de libertação, na mesma a China decidiu apoiar Angola, Argélia e a Rodésia do Sul (actual

Zimbabwe) conforme refere Rocha⁸¹, a China se classifica como o mais desenvolvido dos países subdesenvolvidos vivendo problemas comuns e enfrentado obstáculos semelhantes aos dos restantes países em desenvolvimento “por isso tanto os países africanos como os chineses acreditam que nas relações de cooperação poderá haver uma maior compreensão”, de facto, a cooperação com a China é vista como um tipo de cooperação sem ingerência em assuntos políticos. A procura por matéria-prima por parte da China para satisfazer as crescentes necessidades da sua indústria em expansão, levou a China a estabelecer acordos de fornecimento de matérias-primas com diversos países africanos. No caso de Angola a cooperação com a China pauta-se pelas trocas comerciais e empréstimos para a construção de infra-estruturas, mais concretamente, no âmbito da visão chinesa de segurança energética, a China estabeleceu acordos de trocas de matérias-primas como o petróleo e seus derivados em troca de empréstimos e construções de infra-estruturas realizadas por empresas chinesas.

O grande interesse da análise do modelo de desconcentração financeira e fiscal da China para Angola prende-se com as semelhanças geopolíticas que poderão ser encontradas: Angola tal como a China possui um território vasto, composto por diversos grupos étnicos populacionais; ambos os países optaram por um sistema político e económico de monopartido e economia centralizada pelo Estado, embora a partir de 1992 Angola tenha optado pelo sistema de multipartido e economia de mercado, enquanto que a China continuou com o sistema político monopartidário (caracterizado pelo próprio Partido Comunista Chinês como democracia monopartidária, ou seja, uma democracia interna ao partido⁸²) e economia de mercado.

A China tem sido apontada como o país que conseguiu se desenvolver graças à sua política de descentralização financeira e fiscal (no caso da China chamaremos de desconcentração política e descentralização financeira e fiscal como veremos mais adiante), numa estratégia de concorrência interna ao desenvolvimento, através da atracção de investimento estrangeiro e construção de infra-estruturas. Por seu lado, temos Angola que embora depois do Acordo de Paz de 2002 tenha conhecido um crescimento económico a dois dígitos, continuou como um país cuja economia é altamente dependente do preço do petróleo e actualmente, com a queda do preço do petróleo vê o seu crescimento económico se reduzir

⁸¹ Rocha, Alves, *As Transformações Económicas e Estruturais na África (2000-2010)*, Edição Mayamba, CEIC-UCAN, Luanda 2013, pg.273-ss.

⁸² Cf. <http://www.lawinfochina.com/Legal/index.shtml>. Última visita 02/11/2015.

substancialmente, em particular, no que se refere ao investimento em infra-estruturas e atracção de investimentos regionais e locais, apesar das potencialidades da sua economia extra-petróleo. Nesta senda, Angola é ainda classificada como um país de grande concentração financeira e fiscal, como veremos também mais adiante.

2.4.3 A Evolução do Sistema Fiscal e das Relações Fiscais na China

2.4.3.1 A Pré-Reforma do Sistema Fiscal no Período 1949 - 1978: Sistema de Controlo Central

A centralização do planeamento, finanças e administração dominou os primeiros trinta anos da República Popular da China (1949-1978). Tratava-se de um sistema em que todas as decisões sobre as necessidades colectivas eram tomadas a partir do topo.

As receitas eram arrecadadas pelos governos locais e encaminhadas para o governo central. O sistema de orçamento consolidado proibiu o poder discricionário de gastos para os governos locais. Embora de acordo com Oksenberg e Tong no contexto industrial e agrícola subdesenvolvido então predominante na China, o sistema de planeamento central funcionou⁸³.

O sistema fiscal não contemplava impostos sobre os rendimentos pessoais ou corporativos. As receitas provinham em grande parte das remessas de lucros de propriedade das empresas estatais (SOE's), cuja rentabilidade era assegurada por preços fixados pelo Estado. No final da década de 1970, os lucros das empresas estatais respondiam por quase metade das receitas totais do Governo. Embora as províncias participassem no aumento da receita, as suas despesas eram orçamentadas pelo centro.

A Administração fiscal estava articulada de forma muito simples, já que havia relativamente poucos contribuintes, e aqueles poucos eram principalmente os estatais. A arrecadação de impostos era delegada aos governos locais. As contas das empresas estatais

⁸³ Oksenberg, Michel and James Tong, *The China Quarterly - The Evolution of Central-Provincial Fiscal Relations in China, 1971-1984 The Formal System*, volume 125/March 1991, pg.1-32; <http://journals.cambridge.org/action/displayAbstract?fromPage=online&aid=3553672&fileId=S0305741000030289>. Última visita 09/10/2015. Trata-se de um ponto de vista que justifica a centralização de decisões em determinados momentos da vida de um país.

eram fáceis de monitorar e as suas receitas eram fáceis de determinar devido aos preços indicativos fixos e a produção e vendas planificada⁸⁴.

No que se refere às despesas e orçamentos, os gastos eram determinados essencialmente no centro. Sob o sistema de orçamento consolidado, o governo central definia prioridades de gastos, aprovava os orçamentos locais de acordo com as necessidades de gastos locais, e determinava escalas de salários da função pública, pensões e benefícios de desemprego, educacional e os padrões de cuidados de saúde, etc. Na ausência de orçamentos independentes, os governos subnacionais não tinham o poder de gastos discricionários, eram unidades orçamentais idênticas às estatais (meros agentes do governo central).

Relativamente à atribuição das despesas, o governo central era responsável pela defesa nacional, desenvolvimento económico, a política industrial, e administração das instituições nacionais. Enquanto que os governos subnacionais tinham a responsabilidade da administração pública corrente e os serviços sociais, tais como educação primária e secundária, segurança pública, saúde, segurança social, habitação, entre outros serviços urbanos e locais.

2.4.3.2 A Descentralização no Período 1979-1993: A Contratação Fiscal e o Sistema de Partilha Fiscal

As séries de reformas fiscais ao longo do período 1979-1993 foram impulsionadas principalmente devido a redução significativa na arrecadação de receitas fiscais em percentagem do Produto Interno Bruto (PIB) e o declínio precipitado de receitas por parte do governo central. O governo central começou a enfrentar uma considerável pressão fiscal e por isso, foi atribuindo responsabilidades de despesas aos governos subnacionais, uma decisão que levou á negociações complexas sobre os esquemas de compartilhamento entre diferentes níveis de governo.

As reformas fiscais neste período eram destinadas a promover o desenvolvimento económico local através do aumento de responsabilidades dos governos locais e aumentando a sua autonomia na realização das funções fiscais, ao mesmo tempo preservando um grau

⁸⁴ Wong, Christine; *Central-local Relations Revisited: the 1994 Tax Sharing Reform and Public Expenditure Management in China*, World Bank Office in China July 2000. <http://citeseerx.ist.psu.edu/viewdoc/download?doi=10.1.1.201.8596&rep=rep1&type=pdf>. Última visita 31/10/2015.

adequado de controlo fiscal pelo governo central. Três sistemas de partilha de receitas foram introduzidos em 1980, 1985 e 1988⁸⁵.

Em 1980, foi introduzido o Sistema de Responsabilidade Contratual onde o sistema altamente centralizado foi substituído por um sistema de partilha de receita fiscal, o que forneceu aos governos subnacionais um incentivo para cobrar receitas. Sob esse sistema, as regras de compartilhamento do governo central-provincial foram estabelecidos pelo governo central; as relações província-municípios eram regidas pela província; e este princípio foi alargado às relações município-freguesia.

Havia três tipos básicos de receitas: as receitas centrais fixas, as receitas locais fixas, e as receitas compartilhadas. Durante o período de 1980-1984, cerca de 80% das receitas compartilhadas foram transferidas para o governo central e 20% retidas pelos governos locais. As bases e as taxas de todos os impostos, compartilhados ou fixos, eram determinadas pelo governo central.

As empresas deveriam pagar impostos ao nível do Governo para o qual estavam subordinadas. As maiorias das receitas eram arrecadadas por agências governamentais locais. A fórmula de repartição uniforme horizontal durante o período 1980-1984 aumentou a cobrança de receitas em muitas áreas, mas também originou deficits nas províncias mais pobres.

Em 1985, o Conselho de Estado redesenhou os acordos de partilha de receitas, criando escalões com base nos saldos orçamentais de nível local dos anos anteriores. As Províncias financeiramente mais fracas foram autorizadas a reter mais receitas, mas as regiões mais ricas, como Xangai, Pequim, Tianjin, Liaoning, Jiangsu, Zhejiang foram penalizadas. Como consequência, as receitas dessas regiões cresceram mais lentamente do que a média nacional, uma vez que o sistema entusiasmou o nível local a expandir as suas bases fiscais.

No período 1988-1993, foi implementado o Sistema de Contratação Fiscal. Este sistema exigia que cada nível de governo contratasse com o seu nível subordinado e cumprisse certas metas de receitas e despesas. Seis tipos de métodos de partilha de receitas centrais-provincial foram adoptadas e aplicadas para determinados tipos de regiões. Os Governos subnacionais

⁸⁵ Shen, Chunli and Jing Jin and Heng-fu Zou, *Fiscal Decentralization in China: History, Impact, Challenges and Next Steps*, CEMA, Central University of Finance and Economics, Beijing, China; *Annals of Economics and Finance*, 13-1, 1-51, 2012.

passaram a ser obrigados a financiar os seus próprios gastos através de receitas auto-geradas e compartilhadas.

Estas reformas foram descritas como um exemplo de federalismo "preservador de mercado", que se refere a um tipo especial de federalismo que limita o grau para o qual o sistema político de um país poderá usurpar dos seus mercados (recursos) locais e também como forma do governo incrementar eficiência no fornecimento de bens públicos⁸⁶.

2.4.3.2.1 Consequências da Contratação Fiscal e do Sistema de Partilha Fiscal

Apesar dos persistentes esforços para renovar o sistema, os finais dos anos 80 e início dos anos 90 foram marcados por uma série de desafios, nomeadamente, o declínio contínuo das receitas orçamentais comparativamente ao PIB nacional; pela interferência dos governos locais no sector privado aumentando as disparidades fiscais regionais; pela devolução de responsabilidades de despesas (acompanhada de desvio de recursos a partir dos orçamentos formais em canais extra-orçamentais); e grande desconfiança entre o centro e o nível local⁸⁷.

A contratação fiscal fragilizou ainda mais o poder fiscal do Centro. Uma vez que a afectação das receitas não era clara, os governos subnacionais continuaram a apropriar-se das receitas centrais. O abuso do poder local fiscal foi instigado por um ciclo vicioso de concorrência de jurisdição. A participação do Governo central na receita caiu de 33% em 1988, para apenas 22% em 1993. Por outro lado, os governos locais aumentaram a sua quota de receitas, particularmente aqueles que eram os principais contribuintes para as receitas do governo central. Os contractos fiscais não eram rigorosamente respeitados e foram revistos repetidamente para algumas regiões. A situação resultou num fenómeno descrito como "*weak trunk with strong branches*"⁸⁸, o que enfraqueceu o papel do governo central para colmatar disparidades fiscais regionais e o seu apoio na concretização de serviços públicos.

O sistema de contratação fiscal da década de 80 criou ainda distorções no sector privado, pois o sistema alinhou os interesses do Governo com as empresas públicas, levando os Governos subnacionais a interferir no funcionamento das empresas e, portanto, impedindo o processo de separação entre Governos e empresas públicas. Esta interferência também foi

⁸⁶ Qian, Yingyi and Barry R. Weingast; *Federalism as a Commitment to Perserving Market Incentives*, The Journal of Economic Perspectives; vol.11, N^o4 1997, pg. 83-92. http://www.jstor.org/stable/2138464?&seq=5#page_scan_tab_contents. Última visita 31/10/2015.

⁸⁷ ob.cit. Chunli Shen and Jing Jin and Heng-fu Zou; 2012.

⁸⁸ Idem ob.cit. Chunli Shen and Jing Jin and Heng-fu Zou; 2012.

prejudicial à economia de mercado, levando a um tratamento especial para as empresas estatais pondo em causa a lealdade da concorrência com o sector privado. Também o facto do sistema previr que os governos locais poderiam ter iniciativas e liberdade para promover seus próprios interesses fiscais no sentido de ampliar as suas bases tributárias através da expansão das empresas locais, gerou sobreposição na construção e o desenvolvimento de empresas estatais locais inter-regionais, e protecționismo local.

O sistema de contratação fiscal também contribuiu para aumentar as disparidades fiscais regionais. Com uma variedade de contractos fiscais a serem manipulados, o sistema foi principalmente o resultado da negociação política entre o governo central e as províncias individualmente, e funcionou de uma forma prejudicial para as regiões pobres. As províncias ricas da região costeira, como Cantão, Xangai e Shandong, foram capazes de realizar contractos mais vantajosos devido às suas estratégias de desenvolvimento e a sua influência política. Estas províncias acumularam uma base de receita crescente e substancial, retendo a maior parte das receitas incrementais no interior da província, o governo central tornou-se financeiramente incapaz de reduzir os desequilíbrios regionais.

O “stresse fiscal” ao nível do centro forçou o governo central a cortar as transferências intergovernamentais e sobrecarregou com mais responsabilidades de despesas os subníveis de governo. Verificou-se na realidade, que as despesas locais cresceram muito mais rápido do que os gastos centrais, especialmente, relativamente ao seguro-desemprego, fundos de pensão, e subsídios de habitação. O papel dos governos locais passou de simples fornecimento de serviços para actuar tanto como financiador como provedor.

As relações fiscais intergovernamentais no início de 1990 destacaram-se por um clima de desconfiança. O governo central reconheceu que a contínua queda fiscal resultou da incapacidade do mesmo para arrecadar impostos, enquanto os governos locais também desviavam fundos orçamentais para canais extra-orçamentais.

Do ponto de vista local, as repetidas mudanças nas regras de partilha de receitas eram vistas como um sinal de falta de compromisso firme entre o centro e o nível local para a construção de finanças locais sólidas. Além disso, em várias ocasiões durante a década de 1980, o governo central reviu a propriedade de sectores-chave e introduziu novos impostos com o fim de aumentar a sua quota de receitas.

Como consequência, “o governo central teve que “pedir empréstimos” às receitas dos governos locais, como forma de absorver as suas receitas excessivas. As acções manipuladoras do centro convenceram os governos locais que receitas excedentárias não estavam a salvo de comportamento predatório do centro, e assim receitas significativas foram subtilmente comutando para miríade extra-orçamental de fundos”⁸⁹.

Entretanto, embora as reformas fiscais dos anos 1980 não conseguiram reverter a tendência de quebra das receitas fiscais, o seu lado positivo verificou-se no facto de que as reformas fiscais durante este período previram mecanismos para mobilizar a cobrança de receitas locais num esforço para promover o desenvolvimento económico local. Uma reforma radical do sistema fiscal foi finalmente preparada em 1994, no auge da luta fiscal na China⁹⁰.

2.4.4 A Reforma de 1994 e o Actual Sistema Fiscal Intergovernamental

A reforma de 1994, criou um quadro de relações fiscais entre o Governo central e os Governos locais, é considerada a mais intensa e de grande alcance na reestruturação institucional das relações fiscais intergovernamentais desde 1949. A reforma foi essencialmente uma tentativa de lidar com os problemas básicos de obtenção de receitas e contenção do declínio fiscal e disponibilização de recursos, tanto para o governo central como para os governos locais. A reforma caracterizou-se pela simplificação da estrutura tributária, reduzindo os tipos e alíquotas de impostos. Veio também trazer mais transparência para a partilha de receitas entre o governo central e os governos locais, substituindo os contractos negociados por um sistema baseado em regras fiscais.

A peça central da reforma foi a introdução de um sistema de atribuição do poder de tributar (*fenshuizhi*) que especifica a forma como as receitas são arrecadadas e partilhadas entre os Governos central e local. A estrutura tributária foi muito simplificada: o Imposto sobre Valor Acrescentado (IVA) substituiu o imposto sobre o volume de negócios de produtos e foi implementada uma taxa uniforme de 17%. O imposto sobre o Rendimento das Empresas foi unificado para incluir todas as empresas nacionais, e a taxa máxima foi reduzida de 55% para 33% (a taxa geral actual é de 25%)⁹¹. Foram introduzidos Impostos Especiais de Consumo sobre o tabaco, licor e outros luxos.

⁸⁹ Ob.cit. Wong, Christine; 1994.

⁹⁰ Ibidem, ob.cit. Chunli Shen and Jing Jin and Heng-fu Zou, 2012.

⁹¹ A taxa geral actual do imposto sobre o rendimento das empresas é de 25%. Cfr. “Article 4 The rate of enterprise income tax shall be 25 per cent. On the income earned by non-resident enterprises, as specified in the third paragraph of Article 3 of this Law, the applicable tax rate shall be 20 per cent.” Law of the People’s Republic of China on Enterprise Income Tax. Order of the President of the People’s Republic of China, nº 63, The Law of the

O sistema anterior de contractos de lucros e impostos, ao abrigo do qual as empresas estatais negociavam transferências anuais para o orçamento do governo, foi em grande parte eliminado. A nível administrativo, o Governo central estabeleceu representações para arrecadação de receitas centrais e partilhadas. Em 1994 e 1995, foram instalados os *National Tax Services* (NTS) em todas as províncias para arrecadar as receitas centrais e compartilhadas e os *Local Tax Services* (LTS) que seriam responsáveis pela arrecadação dos tributos locais.

A transformação fiscal na China teve também como um dos grandes objectivos preparar o país para a atracção de investimentos e a competitividade das suas empresas ao nível mundial. Por isso, o sistema fiscal contempla diversos níveis de alíquotas (diversificadas e progressivas) para os seus impostos, procurando um sistema fiscal que reflecta o equilíbrio entre arrecadação de receitas, justiça fiscal e impulso ao crescimento económico.

O governo central se baseia principalmente no imposto sobre o valor acrescentado para a sua receita. O IVA é um dos vários tipos de imposto baseados no consumo, pois de acordo com a doutrina, os impostos baseados no consumo são menos prejudiciais para a poupança e investimento do que os impostos tradicionais sobre o rendimento.

As províncias têm o poder de arrecadar impostos sobre o rendimento individual e empresarial, mas sua estrutura é determinada pelo Governo central, e contêm várias disposições que favoráveis à salvaguarda da atracção de investimentos. Temos abaixo alguns exemplos de benefícios fiscais com o objectivo de promoção da poupança e investimentos:

1. As mais-valias sobre transacções bolsistas estão isentas de impostos;
2. Metade dos dividendos das empresas cotadas em bolsas de valores chinesas estão isentas de impostos;
3. O depósito bancário e os juros de títulos do governo são isentos de impostos;
4. Os investidores estrangeiros estão isentos de imposto sobre ganhos de capital e dividendos.
5. As contribuições para a segurança social são dedutíveis de impostos e os benefícios da segurança social estão isentos de impostos;
6. Os trabalhadores rurais são donos das suas contas de seguro social, como em muitos países que têm um seguro social privado, em vez de programas centralizados de transferências.

People's Republic of China on Enterprise Income Tax, adopted at the Fifth Session of the Tenth National People's Congress of the People's Republic of China on March 16, 2007.

2.4.5 Atribuição de Funções e Despesas

A reforma de 1994 não alterou as atribuições de responsabilidade praticadas antes de 1994. O sistema actual, tal como estabelecido na Constituição, é amplamente consistente com as práticas internacionais⁹²: o governo central é responsável pelos serviços de todo o país, incluindo a defesa nacional, as relações exteriores, o funcionamento e controle macroeconómico e coordenação do desenvolvimento económico, despesas de prospecção geológica e da dívida pública, etc. Os governos subnacionais são responsáveis por assegurar a maioria dos bens públicos e serviços, pelo desenvolvimento da economia local, e do funcionamento de várias instituições.

Na ausência de orientações específicas do governo central, as responsabilidades de despesas entre os governos subnacionais são deixadas ao critério de cada nível de governo. O governo de nível superior tem poder discricionário para determinar a atribuição de despesas do nível imediatamente inferior, ou seja, as províncias determinam as atribuições de cidades e municípios, os municípios determinam as atribuições das freguesias, tudo baseando no princípio da responsabilidade. As responsabilidades subnacionais exclusivas são, nomeadamente, de manutenção urbana e construção, protecção ambiental, abastecimento de água e serviços comunitários (incluindo segurança pública, educação e saúde). Todos os outros gastos do governo são compartilhados pelo centro e governos subnacionais.

Na prática a despesa pública é distribuída do seguinte modo: os governos subnacionais são responsáveis por 94% das despesas de funcionamento para a educação, 98% das despesas de funcionamento para a saúde, e 87% da segurança social e despesas com subsídios. A atribuição de responsabilidade hierárquica tem uma característica proeminente: os governos subnacionais, em especial nos níveis mais baixos, estão excessivamente sobrecarregados. Sendo a educação e saúde concentrados nos níveis mais baixos, “embora estes serviços públicos fossem mais apropriadamente atribuídos aos níveis central e provincial em relação aos efeitos de repercussão para a sociedade como um todo”⁹³. A função redistributiva do governo através da segurança social é administrada principalmente a nível provincial e do município, embora seja uma função comumente realizada pelo governo central, a fim de colher os benefícios da mutualização dos riscos e equalização. Por outro lado, a atribuição de responsabilidades é ambígua, dada a extensão de despesas.

⁹² Ibidem; ob.cit. Chunli Shen and Jing Jin and Heng-fu Zou, 2012.

⁹³ Ibidem ob.cit. Chunli Shen and Jing Jin and Heng-fu Zou, 2012.

2.4.6 O Poder Local e a Atribuição do Poder de Tributar

2.4.6.1 A Atribuição de Receitas

Na reforma fiscal de 1994, os impostos eram explicitamente definidos como impostos centrais, impostos partilhados e impostos locais. Os impostos usados para manter os objectivos nacionais eram atribuídos como impostos centrais; os impostos que poderiam ser interpretados como mais relevantes para o desenvolvimento económico eram atribuídos como impostos compartilhados, incluindo o imposto sobre o valor acrescentado, o imposto sobre as empresas, o imposto sobre vendas de títulos, imposto de rendimento pessoal; os impostos mais adequados para serem arrecadados e administrados pelos governos locais, como a manutenção urbana, os impostos sobre a utilização de terras aráveis e utilização do espaço urbano são atribuídos como os impostos locais. O Governo central efectuou algumas alterações na partilha de receitas entre o Governo central e os Governos subnacionais após a reforma de 1994: por exemplo em 2002 o Governo central e os Governos subnacionais compartilhavam imposto sobre o rendimento das empresas e o imposto sobre o rendimento pessoal numa proporção de 50-50. A partir de 2003, a relação foi alterada para 60-40 Centro-Província⁹⁴, actualmente compartilham a base de incidência como descreveremos mais adiante.

Em contraste com o lado da despesa, o poder de tributação na China passou a residir no centro a partir de 1994. Os dois principais meios de controlar as receitas fiscais estão na determinação da taxa de imposto e na definição da base de incidência, ambas dimensões notavelmente centralizadas. Entretanto, os Governos subnacionais têm o poder de determinação das taxas de impostos menores, mas mesmo para estes só estão autorizados a fixar alíquotas de imposto dentro de um limite estabelecido.

As receitas locais na China provêm principalmente de cinco impostos compartilhados: imposto sobre o valor acrescentado, imposto de negócio, imposto de rendimento da empresa, imposto sobre o rendimento pessoal e imposto do selo. E também de impostos e taxas exclusivamente locais, nomeadamente: imposto sobre manutenção urbana e construção, imposto sobre imóveis, imposto agrícola⁹⁵, imposto sobre o uso do solo urbano, imposto de veículos e navios, taxas administrativas, tarifas e taxas diversas.

⁹⁴ Zhang e Martinez-Vazquez; *China in the Global Economy Challenges for China's Public Spending*, OECD Publishing, 2006, pg.30.

⁹⁵ Imposto actualmente, foi isentado.

O Governo central compartilha com os Governos locais as seguintes receitas de impostos e do seguinte modo:

- IVA – Imposto sobre o valor acrescentado: 75% para o Governo central e 25% para os Governos locais;
- Imposto de negócio: o imposto profissional pago pela empresa de transporte ferroviário, a sede de vários bancos e companhias de seguros e os 3% adicional do imposto de negócio pago pelas empresas financeiras e de seguros pertence ao Governo central; o Imposto de Negócios arrecadados de outras empresas é atribuído aos Governos locais;
- Imposto sobre o rendimento da empresa: o imposto sobre o rendimento da empresa pago pelas empresas do governo central, bancos locais e instituições financeiras não-bancárias, o departamento de transporte ferroviário, bem como a sede de vários bancos e companhias de seguros pertence ao Governo Central; o imposto sobre o rendimento pago por outras empresas vai para os governos locais;
- Imposto sobre os recursos naturais: o Governo central mantém o imposto sobre os recursos naturais pago pelas empresas petrolíferas *off-shore*; o imposto sobre os recursos naturais proveniente de outras indústrias é atribuído aos Governos locais;
- Imposto de manutenção urbana e de construção: a parte do imposto pago pela empresa de transporte ferroviário, e pela sede de vários bancos e companhias de seguros pertence ao Governo central; a parcela paga por outras empresas vai para o Governo local;
- Imposto do selo: 88% da receita do Imposto do selo arrecadada sobre transações vai para o Governo central; os 12% restantes vão para os Governos locais.

É de notar que para fazer face às suas despesas correntes e de investimentos, os Governos locais chineses têm recorrido ao sistema de financiamentos de empréstimos (para além do sistema fiscal e parafiscal de arrecadação de receitas locais) embora a lei da reforma fiscal de 1994 proíba aos Governos locais de incorrerem em endividamentos, quer nacionais ou estrangeiros, excepto quando permitidos por lei. Os empréstimos locais podem ser categorizados em financiamento directo e de garantia de empréstimos, trata-se de uma ilegalidade, mas na prática, a lei e os regulamentos dos empréstimos locais têm sido

amplamente violados pelos Governos locais, levando muitos Governos subnacionais a níveis de endividamento preocupantes.

2.4.6 As Transferências Governamentais e a Equalização Financeira

As transferências fiscais centro-província e província-nível local são a fonte dominante de receitas dos Governos provinciais e locais na China, representando cerca de 67% das receitas provinciais, respondendo por mais da metade dos recursos fiscais locais. As transferências do Governo central na China podem ser classificadas em duas grandes categorias: transferências de finalidade geral e transferências de finalidade específica. O objectivo geral das transferências consiste em: i) Retorno de uma fracção das receitas à origem (província de colecta); ii) a transferência de equalização criada em 1995 como um esforço para aliviar o alargamento das disparidades regionais. A transferência de equalização foi chamada de "período de concessão transitória" até 2001 e então rebaptizada de "concessão de uso geral" desde 2002. As transferências específicas ditas, "transferências de propósito específico" incluem: i) os subsídios para salários; ii) os subsídios para a reforma tributária rural; iii) subvenções para regiões de minorias; iv) os subsídios Prio-1994; v) outras transferências *ad hoc*⁹⁶.

2.4.6.1 Os Principais Programas de Transferência Gerais e Específicas

Restituição de Imposto (*Tax Rebate*): Com a reforma fiscal de 1994, o imposto sobre o valor acrescentado (IVA) e os impostos especiais de consumo foram centralizados, e um programa de restituições de impostos foi instituído, permitindo o retorno de uma fracção dessas receitas para a província de origem. Em 2002, o imposto sobre o rendimento pessoal e o imposto sobre o rendimento das empresas também foram centralizados e um programa de desconto de imposto similar ao desconto de imposto de IVA foi instituído. A partir de 2002, todos os impostos de rendimento de empresas e rendimento pessoal foram compartilhados pelos governos centrais e provinciais, na proporção de 50% por 50%. Desde 2003, o compartilhamento central foi aumentado para 60%-40%, como já referido.

As Concessões de Equalização: Em 1995, a primeira fórmula base para a concessão de transferência para equalização, (o assim chamado período concessão transitório até 2001) foi criado com vista à redução das disparidades fiscais regionais. O montante da transferência de equalização para uma província é determinado por três factores: a receita padrão da província,

⁹⁶ Shah, Anwar/ Chunli Shen, *The Reform of the Intergovernmental Transfer System to Achieve a Harmonious Society*; Word bank, 2006, pg.5-10.

as despesas padrão da província, o gap fiscal padrão provincial e o gap fiscal total. Embora a concessão de transferências para a equalização tem vindo a crescer rapidamente, o crescimento de transferências com fim específico ultrapassou o crescimento de transferências de equalização.

As Concessões Consignadas: Ao longo dos tempos tem aumentado em número e tamanho de transferências *ad hoc* para financiar diversos programas. Estas transferências têm sido atribuídas para fins específicos, tais como subsidio ao desenvolvimento agrícola, apoio à construção de infra-estruturas baseadas em programas, apoio às regiões mais atrasadas, e financiamentos de emergência de catástrofes naturais. Como exemplo destas concessões temos: i) **As Subvenções *ad hoc* para o Aumento dos Salários dos Funcionários Públicos:** Quando o centro elevou a taxa de salário para os trabalhadores do sector público em 1999 e 2001, um subsídio especial foi criada em 1999 para apoiar a implementação desta política nas regiões oeste e central. Assim, a finalidade dessa transferência serviu para preencher a lacuna fiscal causada pela política central. O aumento salarial também foi acompanhado pela configuração de um sistema de bônus para os funcionários públicos a partir de 2001 (equivalente a um aumento aproximado de um mês de salários) e pelo estabelecimento de um sistema de subsídios para áreas remotas. Mais de 700 concelhos foram elegíveis para receber este subsídio. Além disso, as províncias confrontadas com dificuldades de pagar os salários dos professores em escolas primárias e secundárias rurais também foram compensadas pela presente transferência; ii) **Os Subsídios para a Reforma Fiscal Rural:** Esta transferência destina-se a preencher a lacuna fiscal causada pela reforma tributária rural, a transferência foi criada em 2000 para promover a aplicação da política central de gradualmente abolir impostos agrícolas; **Os Subsídios para Regiões de Minorias:** A subvenção para regiões de minorias foi criada em 2000 a fim de apoiar o desenvolvimento económico das referidas regiões que têm geralmente um desempenho económico inferior às outras; **Os subsídios Prio-1994:** Os subsídios Prio-1994 são os subsídios fixos contratados no âmbito do " Sistema Fiscal Contratante" durante o período 1988-1993. A quantidade de transferências é aproximadamente igual ao déficit do orçamento local estimado (diferença entre as receitas e despesas) medido no ano base.

Desde a reforma de partilha fiscal de 1994, a tendência de “empurrar” as despesas para os níveis subnacionais inferiores de governo, sem fornecer apoio financeiro adequado, gerou um crescente *gap* fiscal e intensificou o stresse fiscal local, deixando os governos locais

altamente dependentes das transferências fiscais a partir do nível superior para o cumprimento das suas despesas. Consequentemente, os serviços públicos básicos são geralmente subfinanciados no sector rural e nas regiões mais pobres.

2.4.7 Efeitos da Descentralização Fiscal na Performance Macro Económica

O entendimento convencional é que a descentralização é uma forma de melhorar e favorecer a eficiência do sector público e, assim, promover o crescimento económico porque os Governos locais estão melhor posicionados do que o Governo nacional, para prestar serviços públicos que correspondam às preferências e necessidades locais. Muitas propostas favorecem a atribuição de mais responsabilidades de receitas e despesas para os Governos locais. A questão prende-se em saber se a descentralização fiscal tem contribuído para o sucesso económico da China ao longo dos últimos anos.

Alguns estudiosos afirmam que a descentralização fiscal tem sido favorável ao Desenvolvimento económico da China⁹⁷, sugerindo que o sistema de contrato fiscal (1980-1993) forneceu incentivos materiais que estimularam os Governos subnacionais a promover as economias locais. Argumentando ainda que o sistema de contrato fiscal habilitou os Governos subnacionais a reter os recursos financeiros para investimentos, que promoveram o crescimento económico, e que a descentralização fiscal é uma das principais forças motrizes do notável desempenho económico da China via melhoria da eficiência e aumentos de investimento. Sugerindo, que as reformas de descentralização fiscal reforçaram consideravelmente os incentivos fiscais dos Governos provinciais que são geralmente propícios ao desenvolvimento económico da Província.

No entanto, alguns estudos ofereceram evidências que sugerem que a descentralização fiscal é prejudicial para o crescimento económico da China, que a descentralização fiscal fragmentou o mercado nacional, incentivado pelo proteccionismo local, induziu à duplicação de investimentos e desenvolvimento económico e exacerbou a desigualdade regional na China. A desigualdade nos gastos públicos é muito mais grave ao nível sub-provincial. O município mais rico tem cerca de 48 vezes o nível de gastos per capita do que o concelho mais pobres.

⁹⁷ Qi e Qian ; Qian e Weingast; Lin e Liu; in Chunli Shen and Jing Jin and Heng-fu Zou; 2012.

2.5 Conclusões do Capítulo II

2.5.1 Portugal

1. Portugal viveu um período de grande centralização política com o Estado Novo que se reflectiu ao nível municipal no qual além de não ter representatividade democrática a sua situação se caracterizava por limitados recursos e uma significativa dependência do Governo central. A situação foi profundamente modificada a partir da implementação da democracia com a Constituição de 1976 e a nível local com a primeira Lei das Finanças Locais (Lei 1/19).
2. Relativamente às atribuições de funções aos municípios, os mesmos têm um leque alargado e generalizado de competências que devem exercer em articulação com as freguesias, nomeadamente, nos domínios do equipamento rural e urbano; energia; transportes e comunicações, educação, património, cultura e ciência, tempos livres e desporto, saúde, acção social, habitação, protecção civil, ambiente e saneamento básico, defesa do consumidor, promoção do desenvolvimento, ordenamento do território e urbanismo, polícia municipal e cooperação externa. Em nosso entender este leque de competências é demasiado generalizado comparativamente com as reais competências em termos de capacidades locais, bem como de receitas.
3. Da análise dos poderes tributários que os municípios já dispõem em Portugal, ainda que comportando determinadas limitações, leva-nos a concluir que estes poderes têm relevância, em sede do IMI, do IMT, da Derrama, e alguma relevância sobre o IRS.
4. Relativamente ao IMI é de realçar a liberdade de fixação da taxa do imposto de entre intervalos predeterminados com poderes tributários de majoração ou minoração da taxa do imposto, sobretudo fundada em objectivos de política urbanística.
5. No âmbito do IMT, os poderes tributários dos municípios são substancialmente menores, designadamente porque não há liberdade de fixação da taxa do imposto, limitando-se a intervenção pouco significativa dos mesmos em situações em que a administração fiscal, antes de conceder uma isenção, deve proceder a uma audição prévia do município, muitas vezes com carácter vinculativo.
6. De grande relevo, é o poder de que as autarquias dispõem de conceder benefícios fiscais em relação aos impostos próprios, poder esse que se encontra previsto na actual

Lei da Finanças Públicas. Obedecendo aos princípios doutrinários relativo às políticas de tributação extra-fiscais, no qual os benefícios fiscais deverão ser limitados no tempo tendo em conta os princípios da igualdade tributária.

7. Relativamente à Derrama os municípios têm o poder de a lançar ou não e dispõe também do poder de fixar alíquotas para as mesmas num determinado limite.
8. Em Portugal a Lei da Finanças Locais prevê a possibilidade dos municípios liquidarem e cobrarem os impostos próprios, carecendo ainda de regulamentação de tais poderes para a sua concretização. Por isso os impostos próprios dos municípios ainda são liquidados e cobrados ao nível da administração Tributária Central e creditados aos municípios.
9. No que se refere às transferências do Governo central aos governos locais, têm sido apuradas as formulas para as mesmas libertando-as da indexação e improvisão dos orçamentos.
10. Entretanto, Portugal ainda é considerado um país altamente centralizado (de acordo com dados da OCDE) atendendo que na óptica das despesas as transferências para os órgãos locais constituem 4% do total sendo os restantes 96% executadas pelos órgãos centrais.

2.5.2 Moçambique

1. Em Moçambique, apesar do processo de descentralização se ter iniciado com as reformas estruturais de 1984, propostas pelo Banco Mundial, somente com a reforma constitucional de 1996 foram criadas as bases constitucionais para a descentralização, reformas essas que se acentavam também no aprofundamento e consolidação do processo de democratização da sociedade moçambicana. A partir daí, em 1997 foi aprovado um pacote Legislativo Autárquico, surgindo então a nova Lei das Autarquias Locais, que criou o quadro jurídico-legal para a implementação das autarquias.
2. Relativamente à atribuição de funções às autarquias, a lei lhes confere um vasto leque de funções. Tendo por outro lado uma autonomia limitada, não lhes sendo permitido realizar despesas de investimento circunscrevendo as suas despesas às despesas correntes e de capital.

3. A Lei 01/2008 de 16/01 veio conferir maiores poderes de tributação às autarquias. O sistema de impostos e taxas autárquicas compreende: a) Imposto Pessoal Autárquico; b) Imposto Predial Autárquico; c) Imposto Autárquico de Veículos; d) Imposto Autárquico de Sisa; e) Contribuição de Melhorias; f) Taxas por Licenças Concedidas e por Actividade Económica; g) Tarifas e Taxas pela Prestação de Serviços. Entretanto, as autarquias locais não têm nenhum poder de criação de receitas com base em impostos, somente com base nas taxas e tarifas.
4. As autarquias locais dependem exclusivamente dos recursos estatais para exercer as competências transferidas o que é contrário, no seu princípio, à autonomia financeira. Alguns autores insistem sobre o facto de que o grande desafio para os municípios, nos próximos anos, será, por um lado, aumentar a arrecadação tirando partido de todo o potencial de receitas e, por outro, mobilizar outros recursos para fazer face aos avultados investimentos, em particular em infra-estruturas que possibilitarão o desenvolvimento urbano e protecção ambiental, já que muitos destes investimentos estão acima da capacidade real ou potencial dos municípios e mesmo do próprio Governo.
5. A autonomia material das autarquias locais implica para estes últimos terem a possibilidade de dispor de recursos próprios em quantidade suficiente para fazer face às despesas que têm, sem estarem demasiado dependentes das transferências financeiras do Estado. O problema ainda encontrado por Moçambique no seu processo de descentralização, já em curso, é que nem todas as autarquias dispõem de um nível suficiente de recursos para lhes permitir exercer plenamente as suas atribuições sem dependerem de um financiamento externo, principalmente, estatal.
6. A legislação confere às autarquias o poder de liquidação e cobrança das receitas parafiscais e impostos, entretanto a capacidade de administração tributária pelas autarquias ainda é exígua, sendo a cobrança dos tributos realizada pelo Governo Central.
7. No caso das autarquias moçambicanas e no que se refere à autonomia dos municípios, estes ainda dependem das transferências do Governo central que se revelam fundamentais como fonte de financiamento dos municípios.

2.5.3 China

1. A China passou por um processo evolutivo de transformações sociais e económicas, de um Estado Comunista altamente centralizado, cuja economia se baseava na programação centralizada e empresas estatais que levou as finanças públicas á grandes dificuldades e gerou a obrigatoriedade de mudanças do seu sistema financeiro e fiscal sob pena da falência dos organismos de gestão pública. Tal facto, obrigou o país à adaptar a sua economia às exigências de um mercado aberto e moderno e com um sistema fiscal que o conseguisse acompanhar, apesar das suas particularidades políticas, mantendo-se neste último aspecto como um país comunista de partido único, circunscrito a uma democracia interna ao partido.
2. Entre 1949 à 1978 a China passou por um sistema político, financeiro e fiscal centralizado. A partir de 1979 até 1993, ao nível fiscal, o país começou por iniciar uma reforma que pudesse permitir o aumento da arrecadação de receita para o Estado, que se encontrava com sérios problemas financeiros derivados das políticas de centralização. Esta reforma fiscal baseava-se na contratação fiscal e no sistema de partilha fiscal. O sistema de contratação fiscal e de partilha fiscal exigia que cada nível de governo contratasse com o seu nível subordinado e cumprisse certas metas de receitas e despesas. Seis tipos de métodos de partilha de receitas centrais-provincial foram adoptados e aplicados para determinados tipos de regiões. Os Governos subnacionais passaram a ser obrigados a financiar os seus próprios gastos através de receitas próprias e partilhadas.
3. A peça central da reforma foi a introdução de um sistema de atribuição do poder de tributar (*fenshuizhi*) que especifica a forma como as receitas são arrecadadas e partilhadas entre os governos central e local. A estrutura tributária foi muito simplificada: o Imposto sobre Valor Agregado (IVA) substituiu o imposto sobre o volume de negócios de produtos e foi implementado a uma taxa uniforme de 17%. O imposto sobre o Rendimento das Empresas foi unificado para incluir todas as empresas nacionais, e a taxa máxima foi reduzida de 55% para 33%. Foram introduzidos Impostos Especiais de Consumo sobre o tabaco, licor e outros luxos.
4. Em 1994 a China realizou mais uma reforma fiscal que configurou o sistema fiscal actual. O sistema anterior de contratos de impostos foi eliminado. Ao nível

administrativo, o Governo central estabeleceu representações para arrecadação de receitas centrais e locais em todo o território.

5. Relativamente à atribuição de responsabilidades, a China mantém um sistema, tal como pautado na Constituição, em que o governo central é responsável pelos serviços de todo o país, incluindo a defesa nacional, as relações exteriores, o funcionamento e controle macroeconómico e coordenação do desenvolvimento económico, despesas de prospecção geológica e da dívida pública, etc, e os governos subnacionais são responsáveis por assegurar a maioria dos bens públicos e serviços, pelo desenvolvimento da economia local, e do funcionamento de várias instituições. Este estabelecimento reflecte-se num desafio acrescido aos Governos locais, mas também os responsabiliza pelo desenvolvimento local.
6. A reforma fiscal de 1994, definiu explicitamente os impostos como impostos centrais, impostos partilhados e impostos locais. Os impostos usados para manter os objectivos nacionais são atribuídos como impostos centrais; os impostos que poderiam ser interpretados como mais relevantes para o desenvolvimento económico são atribuídos como impostos compartilhados, incluindo o imposto sobre o valor acrescentado, o imposto sobre as empresas, o imposto sobre vendas de títulos, imposto de rendimento pessoal; os impostos mais adequados para serem arrecadados e administrados pelos governos locais, como a manutenção urbana, os impostos sobre a utilização de terras aráveis e utilização do espaço urbano são atribuídos como os impostos locais. O que se conclui que grande parte dos rendimentos locais vem do sistema de partilha de impostos do nível central-subnacional.
7. Apesar da existência dos impostos locais as transferências fiscais centro-província e província-nível local são a fonte dominante de receitas dos Governos provinciais e locais na China, representando cerca de 67% das receitas provinciais. O sistema de transferências visa não somente partilhar os impostos arrecadados ao nível subnacional mas também promover a perequação.
8. São apontados grandes êxitos à descentralização fiscal na China, considerada com “preservadora de mercado”, indicando o seu sistema fiscal e financeiro como um dos responsáveis pelo desenvolvimento económico que a China tem verificado. Entretanto, este tipo de organização administrativa, fiscal e financeira trouxe evidências substanciais de grandes desigualdades regionais e locais no financiamento e prestação

de serviços básicos, não existindo mecanismos para garantir padrões mínimos de serviço em todas as regiões.

CAPÍTULO III - A SITUAÇÃO DE ANGOLA E A CONSTRUÇÃO DE BASES PARA A DESCENTRALIZAÇÃO

3.1 O Município como Modelo de Descentralização em Angola

A Constituição da República de Angola de 2010, no nº 1 do artigo 218º, define como tipologia de autarquia local o modelo municipal ou o Município, um modelo de inspiração portuguesa e subsequentemente europeu.

Neste sentido, interessa-nos verificar a origem histórica do município. Embora não nos cabe como objectivo central, fazer qualquer análise histórica profunda, mas sim compreender as interligações históricas que levaram o legislador constitucional angolano a definir o modelo de autarquia local postulado na Constituição de 2010.

Já nos referimos anteriormente à corrente doutrinal sobre a origem do municipalismo na Europa, como tendo origem romana - o *romanismo* - por defender a origem romana do município medieval e moderno. Os romanos não se preocuparam apenas em estabelecer o seu domínio sobre o território, mas, até porque era o melhor meio de o governar em paz e de extrair dele todas as vantagens, procuraram atrair à sua causa os habitantes e levá-los a aderir ao seu estilo de vida e aos seus valores. E o melhor processo de transmitir esses valores foi a criação de estruturas idênticas às romanas, com a fundação de cidades ou a assimilação dos aglomerados urbanos existentes e a aplicação das normas jurídicas indispensáveis para o desenvolvimento desse estilo de vida⁹⁸.

A par com a instalação de colónias, através do assentamento de cidadãos enviados por Roma, os romanos promoveram à categoria de municípios vários centros urbanos anteriores à data da sua chegada e concederam todas as prerrogativas do direito romano. Através do exercício dos cargos municipais, os indígenas acediam à cidadania romana. As transformações destas comunidades em municípios dava-lhes a possibilidade de serem reconhecidas pelas autoridades imperiais e de funcionarem com autonomia. O executivo destas cidades era formado por um conjunto de magistrados, cujos mandatos tinham a duração de um ano: dois questores, dois edis e dois homens para dizer o direito (*duumviri iure dicendo*), isto é, para fazer justiça. Simplificando, de um modo elementar, podemos dizer que os questores se

⁹⁸ Ob. Cit. Martin, Jean-Pierre; *As Províncias Romanas da Europa Ocidental e Central de 31 a. C. a 235 d. C.*; trad.; Lisboa, Europa-América; 1999; pg.192.

ocupavam das finanças, os edis da administração municipal e os duúnviros da justiça. No exercício das suas funções, tinham obrigatoriamente de levar em conta as decisões da assembleia dos decuriões (*ordo decurionum*) formada por várias dezenas de membros, incluindo magistrados que tinham terminado o exercício de funções, notáveis locais e homens livres possuidores de uma certa fortuna.

Designado como *populus* ou com outros nomes, o conjunto dos habitantes era responsável pela eleição dos magistrados locais. A Lei de Málaga definia com pormenor como se devia desenrolar o processo: a publicação do nome dos candidatos ou, se os não houvesse em número suficiente, a sua *nominatio* pelo magistrado que presidia, e nesse caso não se podiam recusar, a não ser que apresentassem um substituto, e a votação, era feita por escrito. Para se apresentar como candidato, era necessário ser livre, estar radicado na localidade, possuir bens de fortuna acima de um certo valor, fixado conforme as cidades, ter o mínimo de vinte e cinco anos de idade, exigindo-se a passagem de um certo período de tempo após o anterior exercício de outras magistraturas⁹⁹.

Ao longo da história tem sido geralmente reconhecido que nenhuma outra instituição pode levar mais eficiente e eficazmente a presença do Poder Público ao interior de um país do que o município, ou os Governos locais, nas suas diversas modalidades, desde que se caracterizem efectivamente como governos e não como meras extensões administrativas do Governo central ou dos Governos regionais.

Esse reconhecimento tem passado por períodos de altos e baixos ao longo da história, pois o fenómeno de centralização e descentralização tem caracterizado e continua a caracterizar o processo governamental em todos os países, em função dos mais variados de factores políticos. Estes fenómenos ocorrem mesmo em países que têm sido tomados como exemplos de descentralização ou centralização. Na Grã-Bretanha, por exemplo, têm-se manifestado, nos últimos anos, algumas práticas centralizadoras bastante acentuadas. Por outro lado, a França, cujo modelo era considerado centralizador em relação à maioria dos países da Europa Ocidental, ampliou bastante a autonomia municipal com as reformas introduzidas pelo Presidente Mitterrand durante seu primeiro Governo, em 1982. Esses exemplos de centralização e descentralização podem ser estendidos a muitos outros países, tanto desenvolvidos como em vias de desenvolvimento, no passado ou no presente. O que importa,

⁹⁹ Idem Jean-Pierre Martin; 1999; pg. 195.

entretanto, é a crescente compreensão, por parte de muitos países de ambas as categorias, do papel dos Governos locais no processo de desenvolvimento nacional. Há, para isso, razões de ordem prática.

Primeiro, o reconhecimento do facto, já mencionado, de que pode ser muito mais eficiente e eficaz a prestação, pelos Governos locais, de muitos serviços públicos que, de outro modo, estariam a cargo do nível ou dos níveis superiores de Governo. Em segundo lugar, na medida em que o Estado incrementa a sua atitude de regulador e facilitador e torna-se cada vez mais presente na sociedade, tem sido conveniente recorrer aos Governos locais. Finalmente, a complexidade da vida moderna faz com que o processo governamental e administrativo se intensifique, já não sendo apenas uma presença maior do Estado, resultando no crescimento do número de funções governamentais, mas também aquela complexidade que tem levado os Governos locais a desempenhar, em muitos países, um papel cada vez maior.

3.2 O Poder Local no Período Colonial

Partindo da Constituição de 21 de Agosto de 1911 afirmou-se que, na Administração das Ex-Províncias Ultramarinas, predominaria o regime de descentralização com leis adequadas ao Estado “civilizacional” de cada uma delas. Esta tendência de desenvolvimento do Estado civilizacional das colónias acentuou-se com o Acto Colonial aprovado em 1930, pelo Decreto-Lei nº18570, de 8 de Julho e a Carta Orgânica do Império Colonial Português que viria a ser promulgada pelo Decreto-Lei 23228, de 15 de Novembro de 1933. No entanto a peça jurídica fundamental balizadora de toda a política colonial abarcava todos os outros domínios respeitantes à administração das parcelas coloniais em que Angola fazia parte¹⁰⁰.

Nesta senda na administração local, as instituições administrativas, municipais e locais nas colónias eram representadas pelas Câmaras Municipais, Comissões Municipais e Juntas Locais, conforme importância que se atribuía ao desenvolvimento da etnia europeia na respectiva circunscrição¹⁰¹. Administrativamente, as colónias dividiam-se em Províncias. A

¹⁰⁰ Cruz, Rui A.; *Fiscalidade e Desenvolvimento Económico e Social em Angola, Ciência e Técnica Fiscal*, nº366, Lisboa, 1992.

¹⁰¹ É de notar que todo o processo descrito estava virado para a população europeia e os indígenas com estatuto de assimilados. Estavam excluídos os restantes indígenas cujos direitos se baseavam em normas consuetudinárias. Como explicado anteriormente relativamente à Moçambique e às explicações de bifurcação do Estado defendidas por Mamdani.

Administração dos interesses colectivos da Província reportava às juntas provinciais, na forma e em termos da lei estatuída.

As Câmaras Municipais no ultramar, dispunham de um conjunto de competências e atribuições próprias desde que não funcionassem à margem das regras estatuídas ao nível central (Lisboa). Mas estas funcionavam mediante os tipos de diplomas especiais, no qual “ as leis gerais ou especiais do país serão aplicadas às colinas depois de as indicadas do artigo 27 e 28 do Acto Colonial para esse efeito” (Decreto-Lei, 23228/1933).

As Câmaras Municipais eram definidas como “ pessoas jurídicas com autoridade administrativa que a lei lhes atribuir” mas sempre sujeitas à fiscalização do poder central. Também gozavam de autonomia administrativa “idem”). A autonomia administrativa consistia na elaboração das suas próprias leis Mas sempre sobre a tutela do poder central. Nelas se dizia “ o governador da província é presidente da junta provincial e executor das decisões e deliberações desta (Decreto-Lei, 23229/1933, artigo 138º). A fiscalização era atribuída ao Governador da Província que simultaneamente era o presidente da junta provincial e o executor da decisões e deliberação desta. Havendo a necessidade de criação ou extinção das Câmaras Municipais ou juntas locais era incumbida ao Governo sobre aprovação devidamente expressa pelo ministro das colônias. Os membros administrativos eram todos de etnia europeia, incluindo alguns estrangeiros.

O estatuto de Angola, assim como o das demais províncias ultramarinas, foi definido pela Constituição Portuguesa, sendo desenvolvido numa lei, que se entendeu chamar de lei orgânica do ultramar (inicialmente lei orgânica da administração civil da províncias ultramarinas-lei de 15 de Agosto de 1914) que remetia para um estatuto próprio (estatuto político-administrativo) a organização político administrativa, adequada à sua situação geográfica e condições do seu meio social. Do ponto de vista da administração local, as províncias ultramarinas que a partir da revisão constitucional de 1971, passaram a ser consideradas Regiões Autónomas Ultramarinas, nos termos da lei orgânica de 1972, Lei nº5, de 23 Junho, apresentavam-se divididas em distritos, concelho (municípios), freguesias, circunscrições e postos administrativos. Apenas se agrupavam em distritos os concelhos cuja grandeza ou descontinuidade do território e conveniências da administração justificassem. Os concelhos eram compostos por freguesias e onde estas não pudessem ser criadas, eram substituídas por postos administrativos. As circunscrições administrativas dividiam-se em postos administrativos ou em freguesias. As cidades podiam ser divididas em bairros.

A cada segmento da divisão administrativa correspondia uma autoridade. Assim, no distrito, a autoridade superior era o governador do distrito, no concelho o administrador do concelho, no bairro, o administrador do bairro, na circunscrição, o administrador da circunscrição, no posto, o administrador do posto e na freguesia, o regedor. A administração dos interesses comuns das localidades, era da competência das câmaras municipais, comissões municipais, juntas de freguesias e juntas locais. Nos distritos a lei prévia a existência de juntas distritais. A câmara municipal composta por um presidente, nomeado pelo governador e por vereadores eleitos) era o corpo administrativo do concelho. As comissões municipais eram constituídas nas circunscrições administrativas ou ainda nos concelhos onde a Câmara não pudesse constituir-se. Por falta ou nulidade de eleição, ou enquanto o nº de eleitores inscritos fosse inferior ao mínimo estabelecido, as juntas de freguesia eram instituídas nas freguesias, e quando não fosse possível a sua instituição eram substituídas por juntas locais. Nos postos administrativos eram instituídas juntas locais, quando na sua sede, existissem povoação ou núcleo de habitantes que o justificasse.

Em Setembro de 1968, o Ministro do Ultramar fez publicar um decreto, o Decreto nº48.575, de 21 de Setembro, contendo as atribuições e competências das câmaras municipais dos municípios das províncias ultramarinas cujo desenvolvimento fosse compatível com as disposições do diploma, como já era o caso dos municípios de Luanda e Lourenço Marques. Aos Municípios que não tivessem atingido as condições de desenvolvimento, justificantes da aplicação deste decreto, continuariam a aplicar-se as disposições da Reforma Administrativa Ultramarina.

Nos termos deste Decreto, as atribuições e competências das câmaras municipais consistiam na prática das seguintes acções:

- i) De fomento (construção, reparação de estradas e caminhos a cargo das câmaras; disciplina urbanística; limpeza urbana);
- ii) De abastecimento público (captação e distribuição de água potável; feiras e mercados; fiscalização do comércio);
- iii) De cultura, educação e assistência (construção de bibliotecas, construção de infra-estruturas desportivas);
- iv) De salubridade públicas;

- v) De polícia (nestas se incluía, iluminação pública, estacionamento, numeração de edifícios, toponímia).

No que se refere ao regime financeiro e tributário das províncias ultramarinas veio a ser fixado pela Lei nº 278, de 15 de Agosto de 1914, também conhecida por Lei de Base Orgânica da administração financeira do ultramar. Esse regime financeiro já havia sido objecto de tratamento na carta orgânica das províncias ultramarinas, aprovada pelo Decreto de 7 de Dezembro de 1836, na Carta Orgânica do império colonial português aprovada pelo decreto-Lei nº 23.228, de 15 de Novembro de 1936 assim como os diplomas que se lhe seguiram que passaram a denominar-se por leis orgânicas¹⁰².

Para combater a iniciativa legislativa de cada província em matéria administrativa que, em conjunto com os diplomas comuns a todo o ultramar, constituía uma inconveniente dispersão legislativa, o ministro das colónias fez publicar o decreto nº 23.229, que aprovou a Reforma Administrativa Ultramarina, e vigorou em Angola até a proclamação da sua independência. Este diploma dedicava uma boa parte às disposições financeiras destinadas aos órgãos das autarquias locais (“corpos administrativos locais”)¹⁰³.

A Parte IV da Reforma Administrativa Ultramarina, dispunha “Da fazenda das províncias circunscrições e corpos administrativos”. Esta compunha-se de III Capítulos, sendo o primeiro dedicado aos orçamentos destas três entidades, dividido em três secções ocupando-se a primeira da elaboração e organização dos orçamentos, a segunda secção da sua execução e a terceira das tesourarias dos corpos administrativos, o segundo capítulo tratava das receitas e despesas das províncias, circunscrições e corpos administrativos e o terceiro capítulo da sua contabilidade.

Em matéria de orçamentos, dispunha o artigo 574º da Reforma Administrativa Ultramarina, que os corpos administrativos têm por base orçamentos estabelecidos para esse efeito e organizados para vigorarem durante um ano económico. Cada corpo administrativo devia estar dotado do seu orçamento próprio, devendo ser nele previstas as receitas e despesas (artigo 575º). Para efeitos de orçamentos, tanto as receitas como as despesas eram classificadas em ordinárias e extraordinárias. Eram as seguintes, as receitas ordinárias:

¹⁰² Caetano, Marcello; Manual de Direito Administrativo, vol I; Almedina; Coimbra 1984.

¹⁰³ Ob.cit.; Caetano, Marcello; 1984.

- i) Impostos adicionais a impostos, taxas e multas;
- ii) Doações inscritas em orçamentos;
- iii) Percentagens ou participações em receitas;
- iv) Rendimentos de serviços (todos os rendimentos que adviessem de estabelecimentos ou serviços integrados nos corpos administrativos e ainda subsídios necessários ao funcionamento daqueles, consignados noutros orçamentos);
- v) Rendimentos de bens próprios;
- vi) Saldos de orçamentos anteriores e rendimentos eventuais.

Eram consideradas receitas específicas dos corpos administrativos as seguintes:

- i) Licenças, taxas e matrículas estabelecidas por postura, e multas por transgressão de posturas dentro da área do concelho;
- ii) Taxas devidas pela ocupação de terrenos;
- iii) Impostos municipais, nos quais se compreendiam: os directos ou adicionais cobrados nas alfândegas pelos despachos feitos em harmonia com a legislação vigente, a parte em que aos corpos administrativos fosse atribuída do imposto indígena cobrado nas circunscrições, até 50% sobre a contribuição predial do estado e as percentagens sobre outros impostos directos gerais que, por resolução competente, fossem estabelecidas.

Estava vedada às autoridades locais a criação de impostos quer directos, quer indirectos, apenas estando autorizadas a exigir de cada indígena adulto uma contribuição braçal, remível, para trabalhos públicos de interesse dos indígenas até ao limite de 5 dias num ano.

Entretanto, segundo Rui Cruz¹⁰⁴, do ponto de vista das receitas o que pode-se dizer é que as receitas próprias *strito sensu* eram integradas por rendimentos provenientes da administração de património próprio, as taxas de licenças, uma vez que os impostos municipais em toda a sua extensão eram adicionais aos impostos estaduais não se podendo por isso dizer que se tratava de verdadeiros impostos locais. Feita uma análise da capacidade financeira das

¹⁰⁴ Ibidem ob.cit Cruz, Rui A. pg. 91-ss.

autarquias locais das províncias ultramarinas, verifica-se que a sua situação era semelhante à das autarquias do continente, adjacentes, cuja autonomia financeira sofria as limitações impostas por uma constituição de cariz centralizador.

3.3 O Sistema Tributário

Até a primeira reforma tributária que ocorreu em 1948, a estrutura do sistema tributário integrava a tributação directa, nomeadamente, o imposto indígena (que era considerado a segunda maior fonte de receitas), a contribuição industrial, a contribuição de registos, a contribuição predial e a contribuição sobre o aluguer de habitações, e ao nível da tributação indirecta, designadamente, os impostos alfandegários, alguns impostos específicos sobre a produção e consumo de produtos, o imposto de tonelagem, o imposto de merces ultramarinas e o imposto de salvação pública¹⁰⁵.

A reforma de 1948 teve como base a necessidade de se introduzir algumas modificações que adequassem a estrutura tributária à realidade económica que se foi implantando, assim como aos objectivos da nova política económica. Nos termos desta reforma a estrutura tributária, no domínio dos impostos directos, passou a ser a seguinte: contribuição industrial, imposto profissional, contribuição predial urbana, imposto sobre as explorações agrícolas, florestais, pecuárias, pescas, minas e sal, taxa pessoa anual (ex-imposto indígena) imposto sobre sucessões e doações, imposto complementar (em substituição do imposto de defesa). A estrutura dos impostos indirectos manteve-se quase inalterada, sendo marcada pela redução de alguns direitos de importação e o agravamento da tributação de alguns bens de consumo através de impostos específicos e a criação da SISA.

A industrialização que veio a marcar a segunda metade da década de sessenta, reverteu o papel do impostos alfandegários e deu primazia a tributação de bens de produção e consumo, através de impostos indirectos específicos, assim como a importância do sector industrial, para o qual foi criado o imposto industrial. O arranque da industrialização e a necessidade de implementação de uma política económica dirigida ao desenvolvimento da colónia, deixaram de encontrar resposta na estrutura tributária criada pela reforma de 1948-50, razão porque até a reforma que teve lugar a partir de 1968 foram sendo promovidas certas alterações no que concerne à tributação directa e ajustamentos na tributação indirecta.

¹⁰⁵ Idem ob.cit. Cruz, Rui A.; pg.84-ss.

Entre 1968-72 dá-se mais uma reforma tributária que visava dois objectivos fundamentais: a adequação do sistema tributário à nova estrutura económica de Angola e a sua conjuntura financeira e a harmonização dos regimes fiscais em vigor nas províncias ultramarinas, no quadro do amplo processo de integração económica, iniciado nos primeiros anos da década de sessenta. No âmbito desta reforma, foram publicados varios diplomas, sendo de especial relevância o código geral tributário (que vigorou até o ano 2014) por conter princípios fundamentais que passaram a reger a relação tributária tais como o princípio da legalidade tributária, da não retroactividade dos impostos, da base económica e não jurídica das situações tributárias. Esta reforma atingiu apenas os impostos directos, tendo-se verificado as a este nível, uma alteração significativa na imposrtância dos impostos sobre o rendimento, principalmente o imposto industrial, substituindo-se assim, aos impostos directos tradicionais¹⁰⁶.

Em 2011 deu-se início a uma reforma tributária através do Decreto Presidencial 53/2011, que define as linhas estratégicas para a mesma. O principal objectivo desta reforma tributária consiste na simplificação e modernização do sistema tributário em Angola, ou seja, trata-se de uma reforma de carácter estrutural, que veio alterar as bases da legislação fiscal, nomeadamente, os códigos geral tributário, das execuções fiscais, e dos principais impostos, legislação herdada do regime colonial. A reforma fiscal em curso, assenta em cinco pilares: (i) Reforma do sistema tributário; (ii) Reforma da administração tributária; (iii) Reforma da justiça tributária; (iv) Revisão dos encargos parafiscais e o (v) Estabelecimento de convenções internacionais para evitar a dupla tributação.

Com o início da crise mundial de 2008, Angola começou a preparar a sua estratégia de incentivo ao desenvolvimento da economia com base no sector produtivo em alternativa à dependência do petróleo. A reforma fiscal teve como objectivo geral modernizar o sistema tributário para que fosse possível adaptar a arrecadação à realidade global¹⁰⁷, cujos códigos vinham do período colonial como é o caso do Código Geral Tributário e o Código das Execuções Fiscais. Relativamente aos principais impostos, ocorreu, não somente um processo de criação e revisão de legislações como, também uma adaptação às principais doutrinas internacionais, ao

¹⁰⁶ Ibidem ob.cit. Cruz, Rui A.; pg. 84-ss.

¹⁰⁷ Acontece que actualmente, em 2015, em que o preço do petróleo foi reduzido para metade do valor de 2008, Angola tem-se valido dos instrumentos desta reforma para tentar o aumento da arrecadação de receitas em alternativa às receitas do petróleo. Mas a situação não é pacífica pois, há sectores que argumentam que a reforma foi pensada numa situação em que o preço do petróleo estava em alta, por isso em muita legislação tributária contemplava-se uma realidade que já não existe. Defendendo uma ulterior reforma conjuntural no sentido de melhor adaptação à nova realidade.

nível do Código Geral Tributário, do Regime de Taxas e do Contencioso Fiscal. No que se refere a estrutura tributária não se vislumbraram grandes alterações, com alguns ajustes de taxas e classificações de algumas bases de incidência. Por exemplo relativamente ao imposto industrial houve uma adaptação da sua alíquota às praticadas ao nível dos países da região, por isso a sua taxa geral foi reduzida de 35% para 30%, houve ainda alterações ao nível do Imposto Predial Urbano no qual foram refinados os seus métodos de cálculo e diminuídas as alíquotas, entretanto mantém-se a polémica da sua cobrança e dos métodos de cálculo do valor patrimonial tendo em conta a degradação do parque habitacional e das infra-estruturas urbanas. Outra realidade prende-se com a reforma da Administração Tributária, dotando-se de recursos humanos e tecnologias modernas para fazer face aos novos métodos no âmbito das relações jurídico-fiscais, embora muitas debilidades ainda persistam. Existem três regimes fiscais em Angola, nomeadamente, o Regime Geral, Regime Fiscal da Indústria Petrolífera e o Regime Fiscal da Indústria Mineira ou Código Mineiro. O sistema fiscal angolano, no seu regime geral, é composto pelos seguintes impostos; Impostos sobre o Património, Impostos sobre o Rendimento e Impostos sobre o Consumo e Despesas¹⁰⁸.

No âmbito da parafiscalidade, tem-se a criação de um Regime Geral de Taxas, Lei 7/11, de 16/02, onde estão plasmados os Princípios da Legalidade no qual bastando-se o Decreto-Executivo para a sua criação e o Princípio da Proporcionalidade. O Decreto Presidencial 30/10 de 9 de Abril, o Regime Financeiro Local vem consagrar o regime das taxas municipais e o Decreto Prsesidencial nº 307/10 de 20 de Dezembro, sobre a Tabela de Taxas, Licenças e Multas e outras Receitas Locais a cobrar pelos órgãos do poder local, bem como o Decreto presidencial nº 287/11de 1 de Novembro sobre os Princípios e regras especiais geradoras da obrigação de taxas municipais.

No âmbito das contribuições tem-se a Lei do Sistema de Segurança Social, Lei 7/04, de 15 de Outubro, que define as bases em que assenta o Sistema de Segurança Social, que tem por objectivo garantir a subsistência material dos cidadãos nas situações de falta ou diminuição de capacidade para trabalho, bem como, em caso de morte, dos familiares sobreviventes.

Relativamente à extra-fiscalidade, foi aprovado um novo Código Aduaneiro, que agrava as taxas de produtos nos quais Angola supostamente deveria ser auto-suficiente, por isso apelidado de

¹⁰⁸ Cfr. Tabela de Regimes e Figuras Tributárias em anexo.

proteccionista, tais como alguns produtos agrícolas e produtos considerados de luxo como automóveis de maior cilindrada.

3.4 A Problemática da Descentralização no Contexto Geográfico e Socioeconómico Actual

A problemática da descentralização em Angola, deve também ser entendida de um ponto de vista da grandeza territorial do país e da sua complexidade identitária associada à sua diversidade sócio-cultural. Territorialmente, Angola é, depois do Congo (ex-Zaire), a maior nação ao sul do Sahara, com uma área de 1.246.700 Km².

De acordo com historiadores¹⁰⁹ as etnias existentes em Angola, compreendiam vários grupos que incluíam os povos pré-Bantos Khoisan, Cuepes e Cuísis e os povos Bantos que num movimento migratório que durou mais de seis séculos vieram estabelecer-se no actual território de Angola, que inclui os povos Bakongo, Ambundo, Lunda-Quioco, Ovimbundo, Nganguela, Nhaneca-Humbe, Ambó, Herero e Xindonga, bem como o grupo híbrido dos Quimbares na região de Namibe (Moçamedes) que resultou da miscigenação de indivíduos oriundos de grupos étnicos diferentes que foram atraídos para trabalhar na indústria da pesca, e as sociedades crioulas composta de mestiços que resultaram do cruzamento genético e sincretismo social e cultural entre os povos tradicionais africanos e os Portugueses ao longo de quase cinco séculos.

Os Kimbundos ocupam a região de Luanda, na direcção norte-oeste, sendo vizinhos dos Kikongos. Os Umbundos formam a maior tribo negra de Angola e ocupam o litoral e o interior. Na porção Leste encontramos o grupo Lunda, que conjuntamente com os Quiocos vivem na fronteira catanguesa e no sudeste temos os Ganguelas.

Segundo Rela¹¹⁰, "Perante essa "babilônia", os Portugueses impuseram a sua própria língua sem a qual aliás não é possível viver. Ao contrário dos Belgas, os Portugueses recusaram determinadamente a falar as línguas indígenas. A imposição lusa no aspecto linguístico, que descaracterizou a identidade do povo angolano, foi a segunda forma de dominação, pois militarmente a metrópole sempre foi superior em todas as suas acções imperialistas."

¹⁰⁹ Delgado Ralph; História de Angola; Benguela 1948; vol I e II e Rela, José M. Zenha; Angola - Entre o presente e o futuro; Edição Escher, 1992.

¹¹⁰ Idem, Rela, José M. Zenha pg.234.

Podendo-se então verificar que a diversidade étnica, tal como acontece em diversos países do mundo poderá constituir uma justificação para a descentralização mas por outro lado constitui um motivo suficientemente forte de grande prudência e delicadeza no processo de descentralização para que não culmine numa desagregação da união nacional e identidade nacional.

Os resultados preliminares do Censo 2014, indicam que residem em Angola 24.383.301 de habitantes, distribuídos pelas 18 províncias. A província de Luanda é a mais populosa, concentrando 27% da população do país. Seguem-se, as províncias da Huíla 10%, Benguela e Huambo com 8%, Cuanza Sul 7%, Bié e Uíge com 6%. Estas 7 províncias concentram 72% do total da população residente no país. A província do Bengo registou o menor número de residentes com 1% da população do país. Seguem-se outras cinco províncias com uma população inferior a 3% da população nacional, nomeadamente, Cuanza Norte, Namibe, Zaire, Cuando Cubango e Lunda Sul. Estas seis províncias concentram apenas 11% da população nacional.

Figura II – Divisão Territorial de Angola por Províncias



No que respeita às diferenças regionais, baseando num estudo de Alves da Rocha¹¹¹ sobre as desigualdades e assimetrias regionais em Angola, as mesmas poderão ser classificadas pela sua configuração geográfica e económica em cinco regiões:

¹¹¹ Rocha, Manuel J. Alves; *Desigualdades e Assimétricas Regionais em Angola – Factores de Competitividade Territorial*; Universidade Católica de Angola, Centro de Investigação Científica, Agosto de 2010.

Luanda/Bengo, região Norte (Cabinda, Zaire, Uíge e Kwanza Norte), região Centro/Leste (Malanje, Lunda Norte, Lunda Sul, Moxico e Kuando-Kubango), região Centro/Oeste (Bié, Kwanza Sul, Huambo, Benguela e Namibe) e uma região Sul, com as províncias da Huíla e do Cunene.

Luanda/Bengo é a grande metrópole angolana, exercendo um efeito polarizador arrasador sobre todo o território nacional e representando um mosaico interétnico e intercultural único no país.

A região Norte, ao considerar as províncias de Cabinda e do Zaire, explora o actual maior recurso natural do país e junta as duas principais etnias da zona num esforço comum de desenvolvimento e de aproximação social e política.

A região Centro/Leste reúne as províncias produtoras de diamantes e energia eléctrica – dois recursos essenciais para o seu desenvolvimento e do país – e faz interagir duas das mais importantes etnias de Angola, as quais, em conjunto, representam mais de 14% da população do país. É a região com a maior extensão territorial onde a província de Malanje pode exercer um papel de polarizador e difusor do crescimento económico e área de ligação entre o litoral norte e o leste do país.

A região Centro/Oeste pode ser considerada como a grande reserva agrária e das pescas do país, apresentando a maior concentração populacional depois de Luanda/Bengo e uma enorme e reconhecida potencialidade para a implantação dum fortíssimo sector agro-industrial de satisfação das necessidades do mercado interno e de exportação. Pode ser vista como a zona interétnica por excelência, uma vez que no seu seio coabitam, pelo menos, oito da totalidade das etnias existentes em Angola.

Finalmente, a região Sul, composta apenas por duas províncias, Huíla e Cunene, com capacidades e aptidões semelhantes para a agro-indústria, mas onde se destaca a Huíla. O referido estudo caracteriza também as regiões no que se refere ao produto interno bruto em 2003, 2006 e 2007 e chega às seguintes conclusões:

- Luanda excede tudo e consolida a sua posição de pólo determinante do processo de crescimento do país e concentra mais de 74% do PIB nacional, na média geral dos três anos. Se a Luanda se juntar Kwanza Sul e Benguela, então a concentração chega a 90%;

- A capacidade de geração de Valor Acrescentado do Moxico e do Kwando-Kubango é, praticamente, nula, representando os seus valores pouco mais de 0,1% do PIB de Luanda, sendo ainda mais baixa a do Kwanza Norte;
- A província do Kwanza Sul é um dos exemplos de grande dinâmica no processo de crescimento económico do país, posicionando-se como a terceira zona de influência económica, superior à do Huambo e da Huíla. Ou seja, permanecendo as dinâmicas litoral/interior inalteradas por quaisquer políticas públicas de discriminação positiva a favor do equilíbrio e da harmonia territorial, a província do Huambo demorará algum tempo a recuperar a posição detida na economia colonial de segundo parque industrial/económico do país.

3.5 Evolução do Processo de Desconcentração e Descentralização em Angola

Angola tornou-se independente em 1975, em Abril de 2002, o Governo do MPLA-Movimento Popular de Libertação de Angola e a UNITA- União Nacional para a Independência Total de Angola assinaram o Acordo de Paz pondo fim a guerra civil. A Lei Constitucional de 1975 já consagrava os princípios da Descentralização, da iniciativa Local bem como a eleição da Assembleia Popular Provincial, o seu presidente e os membros que a integravam¹¹². Mas o sentido da descentralização traduzia-se na quebra das instituições coloniais e controle realização de um processo de descentralização que se baseava na criação e reforço de novos órgãos populares revolucionários e de inspiração Marxista-Leninista.

O processo de Descentralização da Governação Local em Angola tem sido resultado de vários debates em diversos níveis, principalmente a partir das reformas políticas e económicas iniciadas em 1992, com a introdução do sistema de democracia multipartidária e mudança do sistema de economia centralizada para um sistema de economia de mercado.

Nesta altura, à luz da revisão Constitucional de 1992¹¹³, foram estabelecidos na referida Constituição, os princípios da Desconcentração e da Descentralização através do

¹¹² Lei de Revisão Constitucional da República Popular de Angola, 1975, Capítulo VI, Artigos 71º a 75º.

¹¹³ Constituição da República de Angola de 1992 Artigo 145º-147º ; " 1 - As autarquias locais são pessoas colectivas territoriais que visam a prossecução de interesses próprios das populações, dispondo para o efeito de órgãos representativos eleitos e da liberdade de administração das respectivas colectividades. 2 - Lei própria especificará o modo de constituição da organização, competências, funcionamento e o poder regulamentar das autarquias locais."

estabelecimento de autoridades locais entretanto na referida Constituição nada é dito sobre o seu modo de constituição e funções, remetendo para legislação específica.

Em 1999 foi então promulgado o Decreto-lei 17/99 de 29 de Outubro, sobre a Organização dos Governos Provinciais, Administrações Municipais e Comunaes, tendo-se deste modo introduzido a desconcentração de algumas funções. Este Decreto foi, entretanto, substituído pela Lei 17/10 de 29 de Julho. A implementação deste diploma legal permitiu conferir aos Governos Provinciais e Administrações Municipais, uma maior autonomia na execução dos programas públicos. Esta foi a primeira referência do início da Descentralização em Angola.

A partir de 2001, foi aprovado o Plano Estratégico Nacional de Desconcentração e Descentralização Administrativa que veio contribuir para uma maior aproximação do estado aos cidadãos em torno da Governação Local. Este plano visava essencialmente, transferir através do *princípio do gradualismo*, algumas das funções tradicionais do governo central para a Administração Local, estabelecendo o pacote Legislativo necessário e, posteriormente, institucionalizar o Poder Local Autárquico. Foi a partir deste marco institucional que surgiram várias iniciativas de participação cidadã na Governação Local, principalmente através da implementação directa de projectos de apoio ao reforço da capacidade organizacional das comunidades pelas ONG's nacionais e estrangeiras suportadas por instituições internacionais como a União Europeia, Banco Mundial e PNUD.

A partir de 2003, deu-se início a implementação de um Programa de Descentralização e Governação Local, entre o Ministério da Administração do Território e o PNUD, como experiência piloto em quatro municípios (Calandula-Malanje, Sanza Pombo-Uíge, Kilamba-Kiayi-Luanda e Camacupa-Bié). Este programa teve como principal objectivo, promover a democracia participativa através do aumento da capacidade organizacional e institucional das Autoridades Locais em matéria de planeamento e gestão de recursos. Em 2004 é aprovada A lei de terras, Lei 9/04 e o seu Regulamento Complementar de 23 de Agosto de 2006. Que deposita grande parte da responsabilidade pela gestão dos solos nos governos locais.

Em 2006 é aprovado o Decreto n.º 2/06 de 23, Legislação sobre o Ordenamento do Território e do Urbanismo, que estabelece os papéis do Estado e dos governos locais no planeamento. De acordo com a mesma, as secções municipais devem elaborar, com o apoio técnico do nível provincial, o planeamento adequado das suas funções. No nível municipal, o

plano de desenvolvimento municipal (Plano Director Municipal) serve como base para o planeamento territorial.

Em 2007 foi aprovada a Lei 2/07 que criou os Conselhos de Concertação e Auscultação Social (CACs), definidos como sendo “órgãos de apoio consultivo do titular do poder local, na apreciação e tomada de medidas de natureza política, económica e social do respectivo território”, também foram criadas unidades orçamentais que contribuíram para melhorar a definição de responsabilidades para cada nível de governação. Em Agosto de 2007, é ainda aprovado pelo Governo, o Programa de Melhoria da Gestão Municipal que seleccionou 68 municípios piloto, reforçou os planos para capacitação dos recursos humanos, transferências financeiras e modernização das infra-estruturas ao nível dos municípios.

Em 2008, é aprovado o Fundo de Apoio à Gestão Municipal (FUGEM) através do qual se atribuiu uma verba de 5 milhões USD aos 68 Municípios piloto e se estabeleceu um contrato programa entre o Governo Central e os referidos Municípios. Esse programa foi descontinuado e substituído pelo actual Programa Municipal Integrado de Desenvolvimento Rural e Combate à Pobreza (PMIDRCP). No âmbito deste programa são alocadas verbas específicas para os projectos apresentados, entretanto de acordo com entrevistas aos responsáveis municipais estas verbas fazem parte de verbas inscritas no orçamento do estado para o município em lump-sum o que confere aleatoriedade às verbas específicas para o PMIDRCP.

Em 2010 foi aprovada a nova Constituição, na qual estabelece a existência de órgãos do poder local e autarquias locais dedicando um Título às Autarquias Locais e abrindo espaço para a existência das mesmas através dos nº 1, 2, 3 e 4 do Artigo 217º. A Constituição de 2010 abre espaço para a criação de um modelo de descentralização Político-Administrativa (artigo 213º) consubstanciado no municipalismo (nº 1, 2 e 3 do artigo 2018º), tendo como base o Princípio da Autonomia Local (artigo 213º) da Autonomia Política (nº 2 do artigo 220º) que será concretizado através do Princípio do Gradualismo¹¹⁴ (artigo 242º). Afirma ainda o papel das instituições do poder tradicional e o valor das normas consuetudinárias que não contrariem a constituição. Entretanto, relativamente ao regime das finanças locais a Constituição concretiza o Princípio da Autonomia Local prevendo no nº2 do artigo 215º que “a lei estabelece que uma parte dos recursos financeiros das autarquias locais devem ser provenientes de rendimentos e impostos locais”, verte ainda, no nº3 do artigo 217º, o preceito da justa repartição dos recursos

¹¹⁴ Não sendo clara se se trata de gradualismo administrativo e/ou territorial como acontece em Moçambique e analisado anteriormente.

públicos entre o Estado e as autarquias com vista à equalização, sem adiantar mais especificidades.

A constituição define as autarquias locais como pessoas colectivas cujo objectivo é representar e atender os interesses dos residentes numa área territorial específica através das estruturas apropriadas. A estrutura das autarquias locais compreende a Assembleia, o Poder Executivo e o Presidente. A Assembleia é eleita periodicamente por meio de eleições livres, secretas e por sufrágio universal para um mandato de quatro anos. As autarquias locais têm autonomia administrativa e financeira.

No que se refere ao Princípio do Gradualismo, em que: “A institucionalização efectiva das autarquias locais obedece ao princípio do gradualismo.” Parece uma afirmação que pouco diz, além do facto de não se poder fazer tudo de uma vez o que tem sido recomendado no âmbito das ciências políticas. Mas, continua no nº 2 “ Os órgãos competentes do Estado determinam por lei a oportunidade da sua criação, o alargamento gradual das suas atribuições, o doseamento da tutela de mérito e a transitoriedade entre a administração local do Estado e as autarquias locais”.

Como já referido, a diferença entre a descentralização democrática e desconcentração é que esta última não tem como objectivo criar mais autonomia política local, mas limita-se a criar alguma autonomia administrativa dentro da hierarquia estatal. Não sendo o processo de descentralização político-administrativa realizado em simultâneo, pode-se fazer gradualmente. Mas, sabendo que essa descentralização pode ser abordada do ponto de vista do seu desdobramento no território nacional ou pelo conjunto de competências que o Estado-central transfere para as colectividades territoriais geridas de forma autónoma, é relevante, distinguirmos dois tipos de gradualismo: o gradualismo funcional e o gradualismo geográfico. O primeiro tipo refere-se ao processo de transferência gradual de funções e competências para órgãos das autarquias locais (ou mesmo para os órgãos desconcentrados do Estado). Quer dizer, por exemplo, que numa primeira fase do processo a responsabilidade para a manutenção de espaços públicos é transferida às autarquias, enquanto a transferência de tarefas e competência como por exemplo o policiamento ou a educação secundária é adiada para fases posteriores. O segundo tipo significa um processo em que a autarquização começa apenas em algumas zonas (por exemplo, municípios mais desenvolvidos) do país. Estas ganham estatuto jurídico como autarquias e devem eleger os órgãos de governação autárquica, enquanto outras zonas territoriais terão que esperar por uma outra oportunidade.

Concretizando assim o significado do “gradualismo”, este parágrafo visa duas ambiguidades centrais que são destinadas a causar muita polémica nos anos que vêm, tal como tem acontecido em Moçambique, anteriormente analisado. A questão que se coloca é a de saber se o gradualismo significa que alguns cidadãos podem votar para eleger o governo local, enquanto outros cidadãos não podem. Enfim, o gradualismo vai ou não vai chocar com outros princípios constitucionais? E em termos de finanças municipais? Neste âmbito o gradualismo territorial deixará também os angolanos divididos relativamente ao esforço fiscal ou aos possíveis benefícios que possam advir.

Visto no seu conjunto, uma série de artigos constitucionais apontam para o universalismo e não para o gradualismo territorial. O artigo 22º evoca o “princípio da universalidade”, significando que todos os cidadãos têm os mesmos direitos e deveres. O artigo 23º garante a “igualdade”, significando que todos são iguais perante a lei, e que ninguém pode ser prejudicado ou privilegiado, mesmo se em razão do seu local de nascimento ou condição económica. O artigo 52º postula que “Todo o cidadão tem o direito de participar na vida política e na direcção dos assuntos públicos, directamente ou por intermédio de representantes livremente eleitos”. O artigo 89º que se refere aos tributos, verte ainda o princípio da universalidade contributiva em que “Todos têm o dever de contribuir para as despesas públicas e da sociedade, em função da sua capacidade económica e dos benefícios que auferem através de impostos e taxas, com base num sistema tributário justo e nos termos da lei”¹¹⁵.

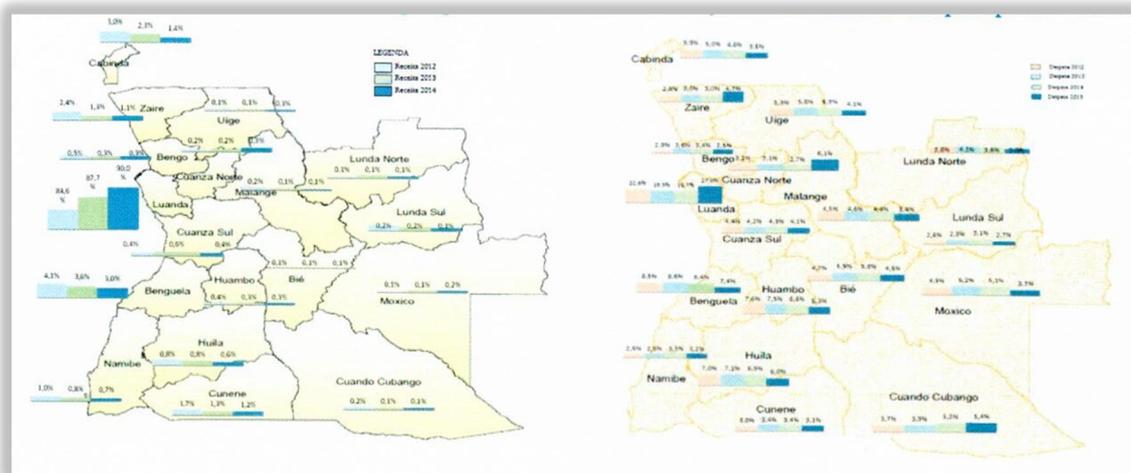
Ainda em 2010 foi aprovada a Lei 17/10 de 29 de Julho sobre a Orgânica e Funcionamento dos Órgãos Locais (que revogou a Lei 2/07) na qual mantém os Conselhos de Auscultação e Concertação Social e define as responsabilidades entre os níveis de governação, bem como introduz a participação dos partidos políticos com assento parlamentar e outras formas associativas nos CACS (Artigo 57º da lei 17/10).

¹¹⁵ Embora não sendo o foco deste trabalho interessa notar que alguns preceitos da Constituição como a consagração de que “(...)o órgão executivo é constituído pelo seu presidente e por secretários por si nomeados” (nº4 do artigo 220º) a possibilidade de uma excessiva politização. Normalmente em países com governos locais funcionais, deve-se encontrar um equilíbrio entre o poder político local e o poder administrativo. Sendo este último composto pelos oficiais e funcionários que eventualmente trabalharão na prestação de serviços autárquicos. (nas áreas de saneamento, educação, saúde, ambiente, etc.). A Constituição Angolana nada diz sobre a composição da administração burocrática da autarquia (o que não constitui em si qualquer problema, pois isto pode ser determinado por lei comum) mas sim garante que a liderança autárquica vai ser alterada com cada ciclo eleitoral, o que pode criar estrangimentos e descontinuidade na administração. Uma tarefa que se coloca perante a administração local é a sua despolitização, senão mesmo despartidarização, e o estabelecimento duma administração local da coisa pública baseada em meritocracia.

O Decreto Presidencial n.º 30/10 de 9 de Abril, vem estabelecer o Regime de Financiamento das Acções dos Governos Provinciais e das Administrações Municipais, enquanto órgãos executivos desconcentrados da administração central, no quadro da delimitação de competências pela provisão de bens e serviços públicos entre a administração central e as administrações locais e entre as administrações provinciais e locais. Em 2011 é aprovada a Lei 39/11 de 29 de Dezembro, Lei de alteração da Lei 17/10 que altera as competências do Governador Provincial e regula o provimento do cargo de Administrador Municipal.

A figura III infra mostra o elevado grau de centralização das despesas pela estrutura central e também uma elevada concentração das receitas em Luanda (embora este último facto se deva a situação de concentração das sedes das grandes empresas em Luanda). Em Angola tem sido notório o envolvimento no processo de descentralização, apesar de lento, o processo tem dado os seus passos culminando com a aprovação do registo eleitoral pelo Conselho de Ministros e presente discussão na Assembleia da República. Não obstante, falta ainda um documento formal da estratégia para descentralização, planos concretos e uma programação do tempo.

Figura III - Estruturas das Receitas e Despesas por Províncias



Fonte: MINFIN; Resumo das despesas e receitas por local para 2012,2013,2014;
http://www.minfin.gv.a0/fsys/Sintese_OGE_2015_Revisto.pdf. Último acesso 03/11/2015.

3.6 A Estrutura do Sector Governamental Provincial e Municipal

A Lei 17/10 de 29 de Julho, Lei da Organização e Funcionamento do Órgãos da Administração Local do Estado, define a natureza, atribuições, composição e estrutura orgânica de cada um dos níveis de administração local. De acordo com a referida Lei, a divisão político-administrativa dos Governos Locais é a seguinte: 18 Governos Provinciais, 163 Municípios e 532 Comunas. As três estratificações dos governos locais são hierarquicamente relacionadas e integradas no Governo Central.

3.6.1 O Governo Provincial

De acordo com o Lei 17/10, os Governos provinciais são órgãos desconcentrados do poder central que tem como função “promover e orientar o desenvolvimento socioeconómico, com base nos princípios e nas opções estratégicas definidos pelo Titular do Poder Executivo e no Plano Nacional, bem como assegurar a prestação dos serviços públicos da respectiva área geográfica.” O governo provincial tem uma serie de competências no domínio do planeamento e do orçamento, no domínio do desenvolvimento económico e local, no domínio do desenvolvimento social e cultural, no domínio da segurança pública e da polícia, no domínio do ambiente e no domínio da coordenação institucional. Cabe aos Governos Provinciais, desta forma, executar a política do governo central ao nível provincial, coordenar as representações do governo central no território (Direcções Provinciais e Delegações Provinciais), bem como supervisionar as administrações municipais e comunais e as autoridades tradicionais.

O Governador da Província, é nomeado pelo Presidente da República e é o representante do governo central na respectiva província. Os Vice-Governadores, também nomeados pelo Presidente da República, têm a função de acompanhar, tratar e decidir assuntos nas áreas económica, político e social, serviços técnicos e infra-estruturas. O Gabinete de Estudos, Planeamento e Estatísticas (GEPE) é o principal gabinete da estrutura provincial uma vez que é responsável pelo planeamento, programação e coordenação das actividades da província no âmbito da Administração do Estado. O Director do GEPE, nomeado pelo Governador, é quem, na realidade, tem o poder de realizar, de acordo com as orientações do Governador, toda a gestão fiscal no âmbito territorial. Neste sentido, cabe ao GEPE a preparação do orçamento, a elaboração da programação financeira e a execução da despesa tanto de sua aplicação directa

quanto no que diz respeito aos seus órgãos subordinados, o que inclui as administrações municipais¹¹⁶.

Nos Governos Provinciais há uma reprodução da estrutura ministerial para cada área específica, denominadas Direcções Provinciais, que são responsáveis pela execução das políticas definidas centralmente. Os Directores Provinciais são nomeados pelo Governador, mediante parecer favorável do Ministério da Administração do Território, ouvido o Ministério da especialidade. As Direcções Provinciais dependem orgânica, administrativa e funcionalmente do governo da província e metodologicamente do órgão central de sua especialidade. Isso significa que há uma forte ligação entre os Directores Provinciais e os respectivos Ministérios especializados uma vez que são estes que definem a política, supervisionam e acompanham a execução das acções.

Os Ministérios das Finanças, Interior e Justiça, no entanto, permanecem com representações nas províncias, denominadas Delegações Provinciais, que dirigem e executam as atribuições e competências dos órgãos centrais de especialidade que representam na Província. Os seus representantes são nomeados por despacho conjunto do Ministro da Administração do Território e do Ministro do órgão central de especialidade, sob proposta do Governador da Província.

A Delegação Provincial de Finanças, por meio das repartições fiscais, tem como responsabilidade arrecadar os impostos cobrados a nível local que constam da Lei 30/10 de 9 de Abril, o Regime Financeiro Local, e funciona também como órgão consultivo dos governos provinciais no que diz respeito à elaboração do orçamento e execução dos gastos.

É importante ressaltar que embora a Lei 30/10 classifica os impostos recolhidos ao nível local como “Impostos Locais” os mesmos são depositados na Conta Única do Tesouro, retornando na proporção orçamentada para cada Província através do Orçamento Geral do Estado. Este processo encontra-se descrito com mais detalhes ao longo deste trabalho.

3.6.2 As Administrações Municipais

As administrações municipais são órgãos desconcentrados do Governo Central com funções executivas no Município, respondendo directamente ao Governo da Província. De acordo com a Lei 17/10 as suas funções são as mesmas descritas para as províncias, sendo

¹¹⁶ Nas Províncias que ainda não estão interligadas ao Sistema de Gestão Financeira do Estado – SIGFE, a execução das despesas é da responsabilidade da Delegação Provincial de Finanças do Ministério das Finanças.

restritas ao território do respectivo município. A administração municipal tem como atribuição executar as deliberações do governo da província e as decisões do Governador no território municipal.

O Administrador do Município é nomeado pelo Governador ao qual está subordinado, mediante parecer favorável do Ministério da Administração do Território. O mesmo processo também ocorre com o Administrador Municipal Adjunto do Município.

O Conselho do Município é formado pelo Administrador Municipal que o preside, o Administrador Adjunto e os Chefes de Secções. Também podem integrar o Conselho Municipal as pessoas singulares ou colectivas quando convidadas pelo Administrador do Município, mas os seus integrantes não são remunerados.

De forma similar ao Governo Provincial, na estrutura das administrações municipais consta a Secção de Estudos, Planeamento e Estatística, dirigida por um Chefe de Secção, que formalmente tem como função elaborar estudos e análise sobre matérias compreendidas nas atribuições da administração municipal. No entanto, na prática a sua função resume-se meramente a apresentar mensalmente ao GEPE do governo provincial as suas necessidades de bens e serviços, ou seja, despesas para a manutenção da administração municipal.

Esta secção também tem como responsabilidade preparar e apresentar ao GEPE provincial um plano de necessidades no que diz respeito aos serviços prestados à comunidade. Também nesse caso, em muitos municípios, o plano de necessidades é em grande medida uma réplica daquele apresentado no ano anterior. Desta forma, o chefe desta secção não actua directamente em nenhuma das etapas do ciclo de gestão fiscal, excepto minimamente na fase de levantamento das necessidades do município. Há também nas administrações municipais a reprodução da estrutura ministerial. A Secção Municipal dos Ministérios, como ela é denominada, deveria ser o serviço que dirige e executa as atribuições e competências do órgão provincial de especialidade que representa no Município. Na realidade, o papel da Secção Municipal é bastante reduzido devido à falta de capacidade institucional e a reduzida quantidade de técnicos. Existem municípios em que a secção é composta apenas pelo seu chefe.

As Administrações Municipais são unidades orçamentais do Estado tendo direito a uma parte do Orçamento Geral do Estado, mas integrado no nível provincial. Todo o recurso gerido pelas administrações municipais, provem do Governo Central por meio das quotas financeiras definidas pelo Ministério das Finanças para a Província. O quadro de funcionários das

administrações municipais é bastante reduzido, além disso, são penalizados por uma dramática escassez de pessoal técnico.

3.6.3 As Comunas

As Comunas são órgãos desconcentrados do poder administrativo central na sua área geográfica que respondem pela sua actividade perante a administração municipal e correspondem ao nível mais baixo da estrutura subnacional. A comuna é dirigida pelo Administrador Comunal que é nomeado pelo Governador, ouvido o Ministério da Administração do Território.

As principais responsabilidades das comunas relacionam-se com a organização e a manutenção dos serviços públicos básicos: recolha do lixo, manutenção da estrada, parques, cemitérios e lugares de mercado. Praticamente, os Administradores Comunais funcionam como porta-vozes dos problemas quotidianos da comunidade às Administrações Municipais.

3.7 O Problema da Alocação de Funções e das Despesas

Com base nas primeiras formulações teóricas assumiu-se, na base de um critério de eficiência alocativa, que a primeira grande tarefa exigida à teoria económica do federalismo financeiro é a de dar resposta ao problema da atribuição de funções e de despesas (*assignment problem*), pela identificação do critério económico que justifique a atribuição de funções e de despesa aos níveis inferiores de decisão, em detrimento do nível central ou superior. O princípio fundamental nesta matéria é, como indica Shah¹¹⁷, o de que o financiamento segue a função despesa, ou seja, importa determinar, em primeiro lugar, quais são as responsabilidades dos níveis inferiores em matéria de realização de despesa, se procurar definir os critérios de afectação de receita e de exercício de competências tributárias.

Entretanto, esta explicação normativa do fenómeno alocativo tem sido contestada. A economia política da descentralização financeira deu novos contributos e uma nova perspectiva. Ahmad, Hewitt e Ruggiero¹¹⁸ apontavam nesse sentido quando defendiam que a teoria económica é insuficiente para explicar a descentralização e que outros factores, mormente de carácter institucional, deveriam ser considerados. Acima de tudo, estes autores assinalam que os critérios normativos de determinação das funções de despesa não explicam,

¹¹⁷ Ob. Cit. Shah, 1994, pg. 9.

¹¹⁸ Ahmad, Hewitt e Ruggiero; 1997, pg. 25-33 in ob. cit. Cabral, Nazaré, 2013.

tanto quanto pretendem, a realidade de que, em muitos países, a atribuição de fontes de financiamento se faça de uma forma aparentemente desligada daquelas que são as necessidades de despesa sentidas pelas circunscrições locais. Isso é muito evidente, no caso das subvenções ou transferências do Estado central para os níveis inferiores, onde se assiste comumente ao fenómeno da ilusão fiscal. Na verdade, as transferências não são, como deveriam ser, determinadas pelas necessidades de despesa resultantes das funções atribuídas aos níveis inferiores de decisão, antes são os meios financeiros postos ao dispor destes níveis que acabam por determinar essas despesas e o seu nível. Por isso, concluem os mesmos autores, os padrões de financiamento acabam por influenciar decisivamente o nível de despesa local e as transferências acabam por estimular gastos acrescidos pelos governos beneficiários, para lá das expectativas.

Em suma, poder-se-á dizer que a fragilidade desta ponte de ligação entre o lado da despesa e o lado da receita é geradora de vários efeitos perversos. Antes de mais verifica-se que ela é propiciadora de gastos públicos acrescidos. Para além disso, o fenómeno da ilusão fiscal parece contribuir, em certos contextos, para a fragilização da responsabilidade e do rigor na gestão local. Ela é, por fim, geradora de uma certa esquizofrenia nas relações financeiras definidas entre os diferentes níveis de decisão: grande independência dos níveis locais quanto às decisões de despesa; dependência excessiva destes perante o Estado central, muito para lá do justificado, relativamente às opções e fontes de financiamento.

Entre nós quando verificamos os preceitos sobre atribuição de funções consagrados na Lei 17/2010, denota-se, tanto ao nível provincial como municipal, a existência de um conjunto de funções genéricas e sem diferenciação entre os referidos níveis de Governo. O que constituiria um incentivo à liberdade de programação da despesa, na perspectiva do novo paradigma económico da Economia da Escolha Pública, com base nas atribuições de funções em obediência ao princípio do benefício, e deixaria às administrações descentralizadas uma grande liberdade na sua programação, tendo como orientação a eficiência económica. Mas o que acontece na realidade é que neste caso específico não havendo liberdade de arrecadação e nem conhecimento dos critérios de devolução de recursos financeiros, esta perspectiva acaba por perder o seu alcance. Existem também mais alguns argumentos que jogariam contra o princípio da eficiência pelo benefício e a prestação de contas (*accountability*), na situação actual de Angola, nomeadamente, o facto de sermos ainda uma jovem democracia, a falta de hábitos de prestações de contas e o ainda o baixo grau de participação dos cidadãos na vida da

administração local. O que justificaria então, uma conjugação das duas perspectivas, tanto a normativa e funcional como a mais liberal com base no princípio do benefício de modo a conferir alguma liberdade de programação. Entretanto, como analisado, a China experimentou a perspectiva liberal da atribuição de funções defendida pelas novas teorias económicas com notórios sucessos, apesar de em alguns casos ter resultado no aprofundamento das iniquidades regionais e sobreendividamento dos subníveis.

Por isso muitos autores, ainda defendem a perspectiva normativa como muito forte e necessária, visto que ela permite a estruturação de critérios claros que orientam as grandes decisões em matéria de descentralização financeira, por vezes até com projecções no plano jurídico-constitucional¹¹⁹. Numa procura, a partir dos argumentos tradicionais, fundados na tríade de Musgrave, “eficiência microeconómica-redistribuição-estabilização”, para definir melhor as balizas que podem levar, nuns casos, a opções pela solução de descentralização, noutros, à defesa de soluções centralizadoras. Para além disso, justificam ainda a existência de limites ou balizas à descentralização, com base no argumento da preservação do mercado comum interno.

São dois os argumentos que reforçam as suas posições: o objectivo de eficiência microeconómica e da eficiência financeira. Partindo da eficiência microeconómica, e do teorema da descentralização de Oates tem-se o argumento de que a provisão eficiente de bens colectivos ou de serviços públicos locais, com base num princípio de benefício, não é absoluto. Pode, pelo contrário, dar-se a necessidade ou de recentralização de competências, ou de criação de mecanismos de compensação financeira aos subníveis de decisão, designadamente através da partilha, sempre que ocorram as seguintes vicissitudes:

- Externalidades espaciais. Estas ocorrem quando os benefícios ou os custos dos serviços públicos sejam sentidos pelos não-residentes das circunscrições locais em apreço (*spillouts*), ainda que residentes em circunscrições vizinhas ou próximas. Além disso, existe um conjunto de bens colectivos, cujos benefícios são, pela própria natureza do bem, de alcance nacional. É o caso, por exemplo, da Defesa e dos Assuntos Externos;
- Economias de escala. Alguns serviços, para poderem ser melhor assegurados numa óptica de custo-eficácia, requerem que a provisão respectiva seja concretizada a uma escala superior do que o nível local (designadamente, a realização de infra-estruturas

¹¹⁹ Ibidem ob.cit; Cabral, Nazaré, 2013.

com um custo fixo inicial muito elevado). É o caso que acontece, por exemplo, com os transportes colectivos, com o fornecimento de água e com o tratamento de resíduos, designadamente, mas não só, nas grandes áreas metropolitanas;

- Custos administrativos e de cumprimento. Uma administração tributária centralizada envolve normalmente custos administrativos e de cumprimentos mais baixos, associados ao financiamento dos serviços ou bens colectivos locais.

Para além da eficiência microeconómica, tem-se que ter em atenção a eficiência financeira, pois a descentralização pode conduzir à ineficiências fiscais. Na verdade a descentralização de decisões conduz a diferentes benefícios fiscais líquidos, benefícios imputados à prestação de serviços públicos locais menos o esforço fiscal, e que estes ficam a dever-se, fundamentalmente, a uma capacidade fiscal não homogénea das diferentes circunscrições locais. Assim sendo, como já assinalava Musgrave, uma jurisdição mais rica pode fornecer um nível superior de serviços públicos com níveis de tributação mais baixos. Este benefício fiscal líquido encorajaria os indivíduos a deslocarem-se para áreas mais ricas em recursos, ainda que isso não se ficasse a dever a quaisquer oportunidades económicas adicionais. Haveria, assim, uma alocação ineficiente de recursos, uma vez que as decisões de localização das pessoas ficar-se-iam a dever à percepção do rendimento bruto, rendimento privado mais o benefício fiscal líquido menos o custo da mobilidade, auferido na nova localização, ao passo que a eficiência económica ditaria que se atendesse, antes, à consideração tão-só do rendimento privado menos o custo da mobilidade.

Pesem estes efeitos ambivalentes, mantém-se válida e necessária a preocupação de controlar os efeitos negativos da concorrência financeira entre governos locais. De resto, se ela se faz sentir quando assumimos a descentralização do lado da despesa (e a possibilidade de as entidades locais competirem entre si através dos instrumentos de despesa), assume especial evidência quando se associa a descentralização do lado da receita tributária.

Embora seja bastante convincente que o papel substancial dos Governos locais no processo de desenvolvimento nacional, e não apenas na posição formal relativamente à legislação e no sistema governamental depende, entre outros factores que são tratados mais adiante, das funções que lhes forem atribuídas e dos meios que lhes forem conferidos para a realização dessas funções. Depende ainda da capacidade que os Governos locais tenham de criar e gerir uma serie de serviços de utilidade pública e que contribuam para o desenvolvimento de determinado nível subnacional de governo. Por isso essas funções têm de

estar estreitamente associadas às necessidades básicas e de desenvolvimento de serviços públicos de natureza local, pois, do contrário, os Governos locais deixam de ter expressão e, portanto, de poder actuar efectivamente no processo de desenvolvimento económico e social.

Mas por outro lado, um outro desafio prende-se com a capacidade de gestão dos governos locais. A atribuição de funções aos Governos descentralizados não poderá ser realizada apenas com o objectivo geral de melhorar as políticas públicas, mas também coloca novos desafios na gestão das despesas públicas, prestação de serviços e impostos. Os governos locais estão melhor posicionados para fornecer certos serviços, atendendo que estão mais familiarizados com as necessidades dos residentes, mas esta vantagem não é por si uma garantia de eficiência e uma justificação da descentralização das funções. Para satisfazer a procura, as autoridades governamentais locais têm que ter capacidade de gestão. Esta qualificação diz respeito à utilização de recursos humanos e da capacidade do governo local para encontrar pessoas com conhecimento técnico e habilidades de gestão nas funções descentralizadas.

Como forma de resolver em parte o problema da capacidade de gestão dos governos locais, é concebível a contratação de competência profissional em serviços especiais. Mas não é possível manter uma autonomia local significativa quando a perícia falhar em muitas funções. Quando o out-sourcing torna-se regra a nível local, os moradores provavelmente irão forçar a transferência da responsabilidades para o nível mais elevado, com o governo local a perder influência, sobretudo, informal e poder na concepção de políticas¹²⁰.

Relativamente aos critérios para a atribuição de funções aos Governos locais, a conjugação de teorias permite-nos relevar três critérios básicos: critério da tradição; critério da propinquidade ou proximidade; critério das escalas. Estes critérios serão analisados mais adiante, de forma considerada oportuna, tendo em conta o caso de Angola.

3.7.1 As Funções Próprias e Funções Delegadas

As funções que alguns países atribuem aos Governos locais são próprias¹²¹ deste nível, não sendo, portanto, exercidas concorrentemente por órgão das esferas superiores de Governo. Quanto maior for o nível de descentralização, mais amplo é o elenco das funções próprias dos

¹²⁰ Ehtisham Ahmad; Giorgio Brosio; *Handbook of Fiscal Federalism*; Published by Edward Elgar Publishing Limited; USA 2006; pg. 290-301.

¹²¹ Silva, Benedicto; *Teoria das Funções Municipais*. Rio de Janeiro; Fundação Getúlio Vargas, 1955. pg. 206.

Governos locais (*devolution*), não somente pela oportunidade que essa variedade de funções oferece para que os Governos locais tenham uma participação efectiva no processo de desenvolvimento económico e social do país, como também porque o que caracteriza as funções próprias é a ampla liberdade de gestão que têm os Governos locais no seu exercício. Assim, os controlos do Governo central sobre tais funções é o mínimo possível, geralmente limitando-se ao controlo sucessivo, da prestação de contas anual que os Governos locais devem fazer da gestão dos recursos financeiros que administraram no exercício anterior. Embora seja essencial ao exercício das funções próprias o mínimo de controlo superior sobre elas, especialmente de controlo *a priori*. Esses controles descaracterizam não apenas o conceito de funções próprias como de autonomia local e, portanto, de descentralização, atendendo que a descentralização implica a adopção de mecanismos de responsabilidade pública dos agentes dos órgãos descentralizados, como foi dito anteriormente.

A legislação superior pode estabelecer normas gerais para o exercício de tais funções, mas tais normas devem ser gerais como, por exemplo, as que estabeleçam o conteúdo dos currículos das escolas que estejam a cargo dos Governos locais. Há, também, normas estabelecidas pela própria legislação local, a que os respectivos Governos que as estabeleceram devem obedecer.

Quanto às funções delegadas ¹²², muitos países, tanto desenvolvidos como em desenvolvimento, têm recorrido a essa prática. Essas funções são, quase sempre, delegadas pelas esferas superiores às inferiores, geralmente aos Governos locais. Há duas razões para a prática da delegação. A primeira, adoptada sobretudo em países desenvolvidos, é aliviar a estrutura administrativa das esferas superiores, delegando funções às inferiores, ao mesmo tempo que se entrega o desempenho de tais funções a um nível de governo mais perto do povo, facilitando, assim, o controle da comunidade sobre a qualidade e a eficiência da prestação desses serviços. É o caso, por exemplo, do registo civil, da celebração de casamentos, da chefia da polícia local e da recolha de dados estatísticos. A outra razão, que também tem sido praticada sobretudo nos países em desenvolvimento, consiste no uso da delegação como um passo inicial para transformar certas funções delegadas em funções próprias, numa busca, de um processo de descentralização mais amplo.

¹²² Idem; Silva, Benedicto, 1955. pg. 207.

A delegação implica a adopção de uma política específica, que compreende as medidas a seguir mencionadas:

- i) Transferência, pela esfera superior às esferas ou esfera delegada, dos recursos financeiros, sem os quais o processo pode simplesmente tornar-se inviável;
- ii) Estabelecimento de normas e padrões que devem ser obedecidos pelas entidades que receberam a delegação, de modo que as funções delegadas atendam aos padrões desejados pela esfera que as delegou;
- iii) Prestação da assessoria técnica, para que as entidades que receberam a delegação possam desempenhar correctamente as suas novas responsabilidades e atender aos padrões estabelecidos. Isso pode ser essencial nos países em desenvolvimento;
- iv) Acompanhamento, pela esfera superior, do desempenho das funções delegadas, inclusive para introduzir as adaptações necessárias às normas e aos padrões estabelecidos, atender melhor as necessidades de assistência técnica ou mesmo abolir essa assistência quando ela se tornar dispensável;
- v) Prestação de contas dos recursos transferidos e estabelecimento de outros controles indispensáveis à responsabilidade dos agentes políticos das entidades que receberam a delegação. Esses controles, entretanto, não devem ser excessivos, pois, caso contrário, a aceitação das funções delegadas pode, em alguns casos, encontrar resistências insuperáveis. Num regime em que a autonomia dos Governos locais seja forte ou em que se queira fortalecer tal autonomia, os agentes políticos locais não aceitarão ser tratados como meros funcionários da esfera superior, ainda que, no exercício de funções delegadas, lhe devam certa subordinação.

As relações intergovernamentais, no caso de delegação, ainda que sejam iguais àquelas que regem o exercício de funções próprias, devem sempre levar em conta que são relações de Governo para Governo, ainda que revestidas das características especiais mencionadas.

No caso de Angola, os Governos locais actuam basicamente como órgãos desconcentrados do poder central, sendo a sua principal responsabilidade a execução das políticas definidas pelos ministérios sectoriais. O modelo adoptado é, portanto, de funções delegadas do Governo Central aos Governos Locais e o Orçamento Geral do Estado reflecte este

modelo¹²³, que por sua vez se bifurcam ou se misturam as atribuições de funções próprias constantes do regime das administrações próprias conforme o diploma legislativo das administrações locais. A realidade é que nenhum diploma subsequente vem regulamentar o modo de administração das funções próprias atribuídas pela Lei 17/2010, além disso na realidade existem situações de funções que mesmo fazendo parte das atribuições próprias da administração local, a sua gestão financeira pertence a um nível superior, como é o caso da limpeza e saneamento do município cuja gestão financeira pertence à província. Esta sobreposição não seria de estranhar, atendendo que, como já referido não existe diferenciação de atribuições de funções entre ambos os níveis, provincial e municipal.

As atribuições de funções relativas aos Governos Provinciais e às Administrações Municipais, cobrem os seguintes domínios de provisão de bens e serviços públicos:

- i) administração e gestão dos assuntos do Estado e do Executivo a nível local (provincial e municipal);
- ii) limpeza e saneamento;
- iii) educação;
- iv) saúde e saúde pública;
- v) assistência social;
- vi) construção e manutenção de vias rodoviárias;
- vii) parques urbanos e ambiente;
- viii) serviços de água;
- ix) estacionamento, tráfego e transportes públicos;
- x) cultura, desporto e recreação;
- xi) urbanismo e desenvolvimento comunitário;
- xii) serviços de assistência social;
- xiii) segurança, ordem pública e protecção civil.

Nota-se que nesta atribuição de funções não há, a partida, qualquer distinção entre as funções provinciais, tratando-se do nível regional, e as funções municipais, de um nível local em sentido estrito. Numa conjugação das diversas teorias sobre a atribuição de funções, são realçados três critérios básicos para a atribuição aos Governos subnacionais¹²⁴: critério da tradição; critério da propinquidade ou proximidade; critério das escalas. Pelo critério da tradição, os Governos locais continuarão a exercer aquelas funções que sempre exerceram. Tendo em vista a dinâmica do processo governamental, representado, inclusive, pelo crescimento, em número e complexidade, das funções governamentais, esse critério, adoptado

¹²³ Atribuição de despesas somente ao nível do OGE em paralelo com as disparidades entre a atribuição de funções pautadas nos regimes legais e atribuição de despesas ao nível do OGE.

¹²⁴ Ob. Cit. *Ibidem* Silva, Benedicto; 1955. pg. 220.

sozinho, pode ser muitíssimo insuficiente, pois outras funções haveriam de ser acrescentadas àquelas tradicionalmente objecto da actuação dos Governos locais, entretanto neste aspecto, é compreensível que haja uma necessidade de padronização de funções tradicionais ao nível dos governos regionais e locais em sentido estrito.

No critério da proximidade, as funções governamentais correspondem a três categorias: i) funções de primeira necessidade ou de interesse imediato para a comunidade, cujo adequado exercício pode, muitas vezes, ser até mesmo indispensável para sua sobrevivência e, por isso, devem estar a cargo dos Governos locais que, por sua natureza, estão mais próximos da comunidade do que os níveis superiores; ii) funções de interesse próximo ou mediato que, embora importantes, pois podem contribuir para enriquecer o nível de vida local, como a educação secundária e superior, as actividades culturais e os serviços especializados de saúde pública – isto é, aqueles não compreendidos na categoria dos serviços primários de saúde - poderiam ficar a cargo de um nível intermediário de Governo - onde houver tal nível - ou do Governo central; iii) serviços de interesse remoto, ou seja, aqueles que, mesmo indispensáveis a qualquer país, não afectam directa e imediatamente as comunidades locais, como geralmente é o caso das relações diplomáticas, da manutenção das Forças Armadas, do controle da moeda, do crédito e do comércio exterior, funções essas que, por suas próprias características, são da responsabilidade do Governo central.¹²⁵ De facto seria neste atributo onde se poderia focar a distinção entre as funções do interesse imediato que poderiam ser atribuídas ao nível local e as funções de interesse próximo ou mediato que seriam atribuídas ao nível provincial.

O critério das escalas procura classificar as funções em cinco escalas: geográfica, financeira, económica, técnica e de poder político e, com base nessas escalas, atribuir as funções ao nível mais adequado para exercê-las. Assim, segundo a escala geográfica, serviços de âmbito puramente local estariam a cargo dos Governos locais, enquanto os que abrangessem uma área geográfica maior - uma universidade, por exemplo, ou um hospital - poderiam estar a cargo de um nível geograficamente mais abrangente que o local, pois não atenderiam, em muitos casos, apenas a uma comunidade específica, mas a vários Governos locais da região. A escala financeira tem a ver, com a capacidade financeira daquele nível que pode assumir o serviço, mesmo naqueles casos em que os Governos locais sejam beneficiários imediatos de tal serviço e que a repartição das receitas públicas pelos diversos níveis de governo obedeça a critérios racionais. Neste caso não se aplica à capacidade financeira local tendo em conta a inexistência

¹²⁵ Ob.cit. Silva, Benedicto; 1955. pg. 221.

de um regime que atribua desconcentração da capacidade financeira para o nível local. A escala económica, embora parecida com a financeira, é diferente no sentido em que se orienta para a procura da eficiência. Uma pequena comunidade, ainda que tenha recursos financeiros para operar certos serviços, não deve fazê-lo, pois a economicidade seria prejudicada. Assim, em muitos casos, a captação e a distribuição da água potável, a geração de energia hidroeléctrica, os mercados grossistas, deverão, do ponto de vista económico, ser objecto da acção de Governos supra locais, para que a sua eficiência económica não seja prejudicada, a não ser em casos muito específicos - em que predominem outros critérios que não o económico, como o de uma hidroeléctrica tão pequena que justifique a responsabilidade do Governo local pela sua construção e manutenção.

A escala técnica tem a ver com a complexidade tecnológica de certas funções, que exigem pessoal bastante especializado para operá-las e que podem, além disso, exigir recursos materiais, equipamentos, métodos e processos para sua correcta operação que, em muitos casos, os Governos locais não possuem. Nesse caso - e a menos que um processo de delegação de funções inclua a capacitação desses Governos para operar tais serviços, como tem ocorrido com frequência em processos de descentralização via delegação - tais serviços têm que permanecer com o nível superior mais adequado para executá-los.

A escala de poder político procura mostrar que, certos serviços, pela sua natureza, somente podem encontrar no nível nacional o poder político adequado para administrá-los, como as relações diplomáticas, a manutenção dos tribunais superiores, as Forças Armadas, o controle da moeda, do crédito e do comércio exterior, a formulação de políticas nacionais de desenvolvimento e as directrizes gerais do planeamento (onde tal função é exercida pelo Estado).

Determinadas funções ¹²⁶ encontram nos Governos locais o poder político mais adequado para o seu desempenho, tal é o caso, por exemplo, daqueles serviços de interesse imediato para a comunidade, muitos dos quais já foram mencionados e outros, como iluminação pública, saneamento e limpeza urbana, rede de águas pluviais, manutenção de ruas, licenças para construção, fiscalização de obras localizações de estabelecimentos comerciais e industriais e entre outras. A maior proximidade entre o Governo local e os cidadãos permite um relacionamento mais rápido, mais fácil e mais eficaz entre ambas as partes, para que as

¹²⁶ Brasileiro, Ana Maria. *Região Metropolitana do Grande Rio*, Brasília, Ipea, 1976. Pg. 26-35.

deficiências desses serviços sejam apontadas e corrigidas, sem geralmente ter-se que recorrer às esferas superiores, cujo poder decisório último geralmente está concentrado muito longe, na capital do país ou no Governo regional, onde houver este nível. Na definição das funções dos Governos locais é comum o recurso simultâneo aos três critérios mencionados, pois eles podem ser usados concomitantemente, sem qualquer contradição, buscando-se em cada um deles aqueles componentes que se adaptam às circunstâncias específicas do país.

Além disso, seguindo os preceitos de Musgrave, descritos anteriormente, seria de grande relevo a fundamentação da atribuição destas referidas funções, entendidas como as funções de afectação, aos subníveis provincial e municipal, em causa, para que se percebesse a distinção dos ganhos de eficiência determinadas pelas condições enunciadas como sejam: Identificação e delimitação da incidência espacial e a dimensão óptima da comunidade afecta. A problemática da atribuição de funções se estende também, em nosso entender, às reais capacidades (capacidades de recursos humanos, técnicas, etc) dos governos locais em administrar as funções atribuídas, à disponibilidade dos recursos disponíveis para a execução das mesmas, bem como as capacidades de controlo da sua execução.

Por último, numa tentativa de balancear a atribuição de funções em Angola e sobretudo tendo em conta que a lei confere aos níveis subnacionais responsabilidades em sectores como a educação, a saúde, o urbanismo, embora não especificado o nível, se mantém uma total concentração de poderes na gestão financeira ao nível central. Por exemplo, para 2015 o Orçamento Geral do Estado prevê um total de despesas de 54.540,00 milhões de USD. Considerando a distribuição das despesas por nível de administração, constata-se que 96,93% dos gastos globais a serem executados directamente pelo governo central¹²⁷, ou seja, somente 3,07% das despesas são realizadas ao nível local. Entretanto, a forte participação do nível central de governo pode ser parcialmente explicada pelos gastos com investimentos que foram realizados directamente pelos órgãos dependentes da estrutura central, representados ao nível provincial e municipal. Outra explicação reside no facto de que os recursos destinados aos governos locais nem sempre serem compatíveis com as suas necessidades. Tendo em conta que o Governo central não define as quotas financeiras aos quais os níveis inferiores de governo têm direito com base em critérios técnicos e/ou de acordo com as responsabilidades atribuídas

¹²⁷ Cf. http://www.minfin.gv.ao/fsys/Sintese_OGE_2015_Revisto.pdf. Último acesso 03/11/2015. Cabe ressaltar que se incluem na estrutura central os Ministérios e seus Órgãos dependentes, os Institutos Públicos e os gastos com o Órgão Legislativo e o Judiciário.

aos mesmos, como desenvolveremos mais adiante. Em decorrência disso, o nível central acaba por executar directamente gastos que, em princípio, deveriam ser efectuados pelas Províncias e Administrações Municipais.

Por último, estando perante uma situação de inexistência de regras claras ou um regime jurídico claro relativamente aos critérios de afectação de receitas arrecadas ao nível local, tal facto poderá conduzir, tal como visto anteriormente, ao fenómeno da ilusão fiscal, o que poderá contribuir, em certos contextos, para a fragilização da responsabilidade e do rigor na gestão local. Geradora de relações financeiras definidas entre a grande independência dos níveis locais quanto às decisões de despesa, também originada por critérios de atribuição excessivamente abrangentes, como é o caso, e excessiva dependência destes níveis perante o Estado central relativamente às opções e fontes de financiamento.

3.8 Atribuição de Receitas e do Poder de Tributar

Um dos maiores desafios para a efectivação do processo de descentralização consiste na atribuição, aos Governos locais, de recursos financeiros que lhes permitam cumprir um papel efectivo no processo de desenvolvimento, capacitando-os financeiramente para a prestação dos serviços e fornecimento de bens sob a sua responsabilidade. Os Governos locais sem recursos para o desempenho das suas funções não passam de mera ficção como Governos e, em muitos países onde isso ocorre, são apenas circunscricões eleitorais ou entidades meramente desconcentradas da esfera superior. Note-se os problemas já analisados no processo de descentralização em Moçambique. É reconhecido que a maioria dos países em desenvolvimento enfrenta sérios problemas financeiros, não apenas a nível local como a nível nacional. Mas, se um Governo pretende fazer chegar às comunidades locais certos serviços essenciais, por meio dos níveis subnacionais, mais adequados para esse fim, é indispensável ceder os recursos necessários. Isso requer, acima de tudo, a vontade política do Governo central para efectivar o processo de descentralização. O peso de cada uma das categorias na receita total de um determinado Governo depende de vários factores, desde os decorrentes do regime económico, a competência tributária, até a importância que certos países dão á alguns tributos e o seu desinteresse por outros devido à capacidade contributiva da sua incidência ou outros factores. Por exemplo certos impostos, como o predial, têm grande peso na receita dos Governos locais da maioria dos países desenvolvidos e relativamente pouco nos países em desenvolvimento. Estas considerações têm a ver com a liberdade de criar tributos ou fixar alíquotas, com a divisão

das fontes de receita entre os níveis superior e inferiores de decisão, que constituem a base da questão da determinação das receitas locais e da sua partilha.

O caminho adoptado pela maioria dos países em que os Governos locais têm peso no sistema governamental, isto é, desempenham um papel relevante na prestação de serviços públicos, é a combinação de receitas próprias, com receitas partilhadas e transferências da parte da receita dos níveis superiores aos Governos locais. Como também analisado relativamente à Portugal e à China, com maior intensidade no caso chinês. Assim, certos tributos são alocados a esses Governos ao mesmo tempo que recebem, também, transferências regulares da esfera ou das esferas superiores. Essas transferências obedecem, geralmente, a dois critérios: o redistributivo, pelo qual se transferem recursos das regiões mais ricas para as mais pobres e o compensatório, que consiste em devolver, aos Governos locais, parte dos tributos que ali foram arrecadados.

A teoria económica de influência anglo-saxónica, e por causa dessa influência, nomeadamente do exemplo federal norte-americano, tem analisado a questão do poder de tributar e da partilha de impostos e da amplitude da descentralização fiscal, tendo como fundamental, o critério da base de incidência fiscal. Tem-se notado que a amplitude da descentralização depende da capacidade de conformação, por parte dos governos locais em torno dessa base de incidência. A partir daí desenham-se algumas formas de descentralização das receitas, tais como¹²⁸:

- i) A forma mais intensa consiste em atribuir certas bases de incidência em exclusivo aos governos locais, deixando-lhes a possibilidade de definir se, como e quanto tributar. Esta implica não apenas a capacidade de decisão fiscal local, como também uma administração local com competência para a arrecadação da receita;
- ii) Uma outra forma consiste em alocar às bases de incidência dos impostos e receitas fiscais respectivas aos níveis inferiores de decisão, ainda que a administração fiscal seja mantida no nível central;
- iii) A terceira forma consiste na partilha da base de incidência fiscal. Neste plano, podemos ter ainda soluções diversas em termos de tomada de decisão

¹²⁸ Idem. op. cit; Boadway e Shah, 2009, pg. 86.

descentralizada versus harmonização. Na solução mais descentralizada, os governos locais são inteiramente responsáveis no plano decisional, competência tributária, e de colecta relativamente à parte da receita que lhes é devida. Na solução mais harmonizada, o Estado central reserva-se a responsabilidade pela administração e colecta da receita, podendo ainda ser responsável pela definição da base e da estrutura do imposto em causa.

Ambrosanio e Bordignon¹²⁹ propõem uma outra classificação, com pontos de contacto e de semelhança em relação à anterior, na qual existem três métodos fundamentais do poder de tributar e da partilha de impostos:

- i) Impostos com legislação e administração fiscal próprias: é a situação de autonomia máxima, na qual os governos locais aprovam a sua própria legislação em matéria fiscal; cada jurisdição escolhe os impostos que pretende lançar, fixa-lhes a base de incidência e as taxas e é responsável pela administração fiscal e cumprimento. Este método apresenta algumas vantagens: primeiro, por permitir aos níveis inferiores de decisão determinar, com antecipação e segurança, o seu esforço em matéria de despesa; segundo, por cometer aos níveis inferiores de decisão a gestão do esforço fiscal que impõem aos seus residentes, responsabilizando-os, assim, também pelo nível de despesa (uma vez que aquele depende deste); terceira, por favorecer a prestação de contas. Entretanto, este método apresenta diversas desvantagens, sobretudo se o desenho da estrutura fiscal por cada uma das jurisdições for muito diferente: duplicação administrativa; custos de cumprimento acrescidos; exportação fiscal, com implicações no plano da eficiência, concorrência predatória, e da equidade;
- ii) O segundo método é da sobrecarga fiscal, outra alíquota sobre uma mesma base de incidência: aqui, o Governo central e os Governos subnacionais tributam a mesma base de incidência, pressupõe partilha da base de incidência, sendo que os Governos locais sobre taxam a base de incidência definida a nível central. O grau de autonomia fiscal é aqui menor do que na solução anterior;

¹²⁹ Idem. op. cit; Ambrosanio e Bordignon 2006, pg. 323-324 in ob.cit Cabral; Nazaré; 2013.

iii) O terceiro método é o da partilha da receita fiscal o qual pressupõe a partilha da base de incidência entre os níveis central e inferiores de decisão. Trata-se, aqui, tão só de atribuir uma parte da receita de um imposto ou do conjunto dos impostos do Estado aos níveis inferiores de decisão, estando-lhes reservados poderes tributários muito reduzidos ou mesmo nulos.

No que se refere a partilha da base de incidência, que está aqui em causa é a possibilidade de duas entidades, o nível central e os níveis inferiores de decisão, poderem aplicar impostos distintos a uma base fiscal comum. Trata-se de uma co-ocupação de uma mesma base fiscal, através fundamentalmente de um esquema de verticalização fiscal. Esta solução tem lugar nos seguintes países: nos Estados Unidos e no Canadá, onde os Estados federal e federados podem aplicar em simultâneo taxas diferentes relativas aos impostos sobre o rendimento; nos países nórdicos, também em relação ao imposto pessoal sobre o rendimento; no Canadá, onde os Estados federal e federados podem aplicar taxas diferentes em simultâneo relativamente aos impostos gerais sobre as vendas; nos Estados Unidos, essa partilha de base fiscal pode estender-se também aos governos municipais, relativamente a impostos sobre o rendimento e sobre as vendas.

A partilha da base de incidência fiscal envolve, a atribuição de poderes tributários aos níveis inferiores de decisão, designadamente o poder de fixar as taxas dos impostos cuja base é atribuída. Alguns autores, encontram bons argumentos em favor da partilha de base fiscal, mesmo quando ela cause ineficiência ou desigualdade subnacional. Dessas vantagens, deve-se assinalar: i) em primeiro lugar, o facto de se atribuir poderes tributários às jurisdições subnacionais permite uma maior ligação, na margem, entre as decisões de despesa-receita; ii) em segundo lugar, quando sejam assegurados adequados suportes fiscais e instituído um sistema de transferências intergovernamentais, a partilha da base de incidência fiscal reforça a dependência do orçamento do Estado nesses níveis subnacionais; iii) finalmente, a partilha da base de incidência fiscal assegura a maleabilidade e a certeza na utilização de receitas, transferindo a propriedade dessas receitas para os níveis infra estaduais, ajudando-as a planear a provisão de serviços públicos.

Não obstante estas vantagens, a partilha de bases de incidência fiscal comporta alguns riscos, resultantes da perda de harmonização fiscal no espaço nacional, o que é tanto mais evidente, quanto maiores forem os poderes tributários dos níveis inferiores de decisão, nomeadamente, a fixação da sua própria estrutura de taxas ou estabelecimento de um sistema

próprio de isenções, deduções e créditos de imposto. Razões de eficiência e equidade tendem a aconselhar um resíduo de harmonização, mantendo-se no Estado o poder de determinação das bases de incidência e de definição da estrutura das taxas, mormente para os impostos mais importantes do país.

Analisando agora o regime jurídico sobre as receitas dos níveis subnacionais em Angola, temos que a arrecadação de receitas é determinada pelo Decreto Presidencial 30/10 de 9 de Abril que vem estabelecer o Regime Financeiro Local. O artigo 5º do referido decreto, dispõe que os Governos Provinciais e as Administrações Municipais, enquanto órgãos executivos locais desconcentrados da administração central, dispõem de orçamento próprio, com base no qual lhes são afectados recursos financeiros do Orçamento Geral do Estado, tendo, no âmbito da sua estrutura, a categoria de Unidades Orçamentais. Os recursos constantes do Orçamento Geral do Estado especialmente consignados e os recursos provenientes de Impostos e Taxas a consignados com base na arrecadação feita nas respectivas circunscrições são afectados ao nível provincial, competindo aos Governos provinciais a sua distribuição pelos municípios. O que deixa as Administrações Municipais dependentes neste âmbito do Governo Provincial.

Relativamente às fontes de financiamento, o artigo 6º dispõe que os Governos Provinciais e as Administrações Municipais possuem as seguintes fontes de financiamento:

- i) Recursos do Orçamento Geral do Estado especialmente consignados;
- ii) Taxas municipais;
- iii) Recursos do Orçamento Geral do Estado provenientes de impostos e taxas a si consignados com base na arrecadação feita nas respectivas circunscrições;
- iv) Afectações da administração central;
- v) Donativos eventualmente recebidos directamente.

As receitas locais próprias, nomeadamente: o produto da cobrança de taxas municipais, que são apelidadas de receitas dos serviços comunitários, de licenças diversas e da prestação de serviços, devem dar entrada na Conta Única do Tesouro Nacional, não podendo as mesmas serem utilizadas para efeitos de despesas a nível local. Significa que estas receitas continuam a ser geridas ao nível central não se vislumbrando neste procedimento qualquer descentralização financeira, excepto na recolha de receitas, o que como agravante não estimula a arrecadação por parte dos órgãos desconcentrados da administração municipal. De facto, nesta situação denota-se algum poder de tributar somente ao nível dos tributos parafiscais, poder esse que contém uma ilusão tributária atendendo que os tributos são geridos ao nível central.

No que se refere às receitas dos principais impostos¹³⁰ da economia real (não petrolíferas) e às receitas petrolíferas consignadas aos territórios de exploração, também ocorre o inconveniente da administração *ad hoc*. De acordo com o artigo 10º da Lei 30/10, estas são consignadas às províncias e aos municípios com base na arrecadação feita nas respectivas circunscrições através do Orçamento Geral do Estado (entretanto, a lei não especifica qualquer quota de consignação o que conduz à uma interpretação que seria o montante total). E ainda, relativamente às receitas petrolíferas, a lei estabelece (artigo 8º) a sua afectação às Províncias de Cabinda e Zaire, desde que sejam as receitas fiscais referentes à exploração petrolífera realizada nos respectivos territórios, cujo valor é fixado no Orçamento Geral do Estado.

Atendendo que o mecanismo de transferências ou partilha dos tributos e das receitas anteriormente nomeadas, não é claro, uma vez que o artigo 11º da Lei 30/10 de 9 de Abril (o único artigo que consagra o mecanismo de retorno dos tributos aos níveis subnacionais) estabelece que é da competência do Ministro do Planeamento, ouvidos os Ministros da Administração do Território e das Finanças, propor ao Presidente da República, a fixação da percentagem da afectação aos orçamentos das províncias e municípios, dos recursos provenientes das receitas arrecadas e das receitas consignadas com base em critérios, tais como: densidade populacional, incidência da pobreza, localização geográfica, acessibilidade e potencialidades económicas. Não havendo então, qualquer critério objectivo, quantificável e previsional de atribuição (ou restituição no caso das receitas locais) das referidas receitas. A fixação dos impostos consagrados como partilhados, mas dependentes do Orçamento Geral do Estado confere pouca efectividade as receitas subnacionais. Esta solução de partilha de impostos ao nível do Orçamento Geral do Estado foi também adoptada e actualmente abandonada por Portugal, a favor de um mecanismo de cálculo de valores efectivos, relativamente ao Fundo de Equilíbrio Financeiro Municipal¹³¹.

Entretanto, existe alguma abertura quanto à fixação de alíquotas das base de incidência a serem partilhadas, das receitas provenientes dos impostos sobre o rendimento dos diamantes, para os territórios onde mais abundam este recursos naturais, dos impostos sobre o rendimentos de exploração mineira em geral e do imposto de consumo para as províncias

¹³⁰ Receitas provenientes dos seguintes impostos e taxas: Imposto sobre o Rendimento do Trabalho por conta própria; Imposto sobre o Rendimento do Trabalho por conta de outrem; Imposto Industrial; Imposto Predial Urbano; Imposto sobre Sucessões e Doações; Imposto de SISA; Imposto de Consumo; Taxa de Circulação; adicional de 10% sobre o valor das Multas

¹³¹ Sobre esta situação de partilha do IVA, IRS e IRC para o fundo municipal, situação já referenciada, cf. *Ibidem ob.cit*; Camões; 2004; pg 7-ss.

aduaneiras e da taxa da circulação. Para as receitas dos diamantes estas são atribuídas às Províncias da Lunda-Norte, da Lunda-Sul e do Moxico, anualmente, em 10% do imposto de rendimento e em 10% do imposto de produção (*royalty*), provenientes da exploração diamantífera realizada nos respectivos territórios, sendo estes recursos, uma das fontes de financiamento dos respectivos orçamentos do governo provincial e da administração municipal, para a realização de investimentos públicos no domínio das infra-estruturas económicas e sociais, de subordinação local. Relativamente ao código mineiro, no seu artigo 245º é estabelecida uma taxa de 5% que reverte a favor do município sob cuja jurisdição esteja a mina respectiva. É consignado em 50% o imposto de consumo no caso das Províncias de Cabinda, Zaire, Luanda, Benguela, Namibe e Cunene, sendo províncias aduaneiras de significativo relevo. Bem como os recursos financeiros provenientes da taxa de circulação e fiscalização de trânsito que são consignados às administrações municipais em 50%. Mas, segundo apurado em entrevistas, também este mecanismo que deveria funcionar com o sistema de crédito de imposto nem sempre funciona, não sendo certo o montante da sua devolução.

3.8.1 A Problemática sobre a Extensão da Capacidade de Obtenção de Receitas

Neste ponto interessa fazer algumas considerações sobre a extensão da atribuição da capacidade da de arrecadação receitas, conjecturando que em Angola se venha a concretizar também o processo de descentralização da arrecadação de receitas. Conjunto este de receitas, que pretendemos configurar mais adiante nesta dissertação. Como assinalam Boadway e Shah¹³², a extensão da descentralização da capacidade de obtenção de receitas fiscais locais não tem de corresponder exactamente à extensão da descentralização em matéria de responsabilidades de despesa. E isto acontece por duas razões fundamentais porque o argumento em favor da descentralização das despesas é mais forte do que o argumento em favor da descentralização das receitas. Na verdade, enquanto a descentralização das funções de despesa tende a conduzir a uma provisão mais eficiente dos bens e serviços, não é tão claro que relativamente à receita se assista, com a descentralização, a uma maior eficiência. Pelo contrário, a descentralização no domínio da receita pode levar a ineficiências e iniquidades no funcionamento da economia global de um país. Daí ser preferível, em certos casos, reservar a arrecadação de receita fiscal para o Estado central, ainda que depois haja lugar a transferências

¹³² Boadway, Robin / Shah, Anwar , Fiscal Federalism Principles and Practice of Multiorder Governance, The World Bank May 2009, pg.86.

deste para os níveis locais de decisão, como forma de obviar o desequilíbrio financeiro criado. Em segundo lugar, a transferência de receitas do nível superior para os níveis inferiores pode, ela mesma, tem um impacto positivo na prossecução dos objectivos nacionais mais importantes. Ao se verificar uma definição adequada dos critérios de distribuição de recursos, através das mencionadas transferências, é possível superar grande parte das ineficiências e iniquidades que a descentralização acarreta, sem todavia pôr em causa aquilo que ela tem de vantajoso.

No quadro da abordagem normativa da descentralização financeira, é possível distinguir duas posições extremadas de um lado, a posição de Musgrave e Oates; do outro, a posição da Economia da Escolha Pública, de Brennan-Buchanan. De acordo com a primeira, a determinação fiscal óptima está estritamente relacionada com a determinação óptima da despesa e com a sua afectação aos diferentes níveis de decisão. Na base da divisão musgraviana, das três funções financeiras do Estado, eficiência alocativa, redistribuição e estabilização, por causa, dos efeitos *spillover*, a redistribuição e a estabilização macroeconómica deveriam ser reservadas ao Estado central. Nesta medida, impostos como os Impostos sobre o Rendimento das Pessoas Singulares e das Pessoas Colectivas deveriam ser da responsabilidade deste nível de governo, na medida em que são bons instrumentos de promoção quer da redistribuição, quer da estabilização. A grande crítica que as correntes ulteriores têm vindo a fazer a esta posição, está no facto de esta teoria partir do pressuposto de que os governos são benevolentes e que procuram tão-só a maximização do bem-estar social. Não considera, como deveria, a dimensão política da decisão e a negociação e o compromisso político que, geralmente, estão subjacentes à determinação fiscal. Por isso, a sua capacidade explicativa do mundo real é insuficiente.

Ao contrário, de acordo com a posição de Brennan e Buchanan¹³³, os governos não são benevolentes e os impostos são cobrados com o propósito estrito de maximizar a capacidade de gasto respectiva. Nesta medida, defendem a concorrência fiscal entre níveis de decisão, considerando que esta acarreta ganhos de eficiência similares aos que ocorrem no mercado de bens privados. Também a esta posição têm sido apresentadas críticas. Deste logo, o facto de na realidade os governos serem menos monopolistas do que resulta do modelo Brennan-Buchanan, além do facto de a própria concorrência fiscal implicar diversas distorções que põem

¹³³ Geoffrey Brennan / James M. Buchanan, *The Power to Tax: Analytic Foundations of a Fiscal Constitution*, Cambridge University Press, 1980, pg. 5-ss.

em causa a eficiência, como é o caso de não existir evidência clara de que a distribuição do poder fiscal entre níveis de governo leva à redução da dimensão do sector público, à iniquidade territorial, à distorção de trocas comerciais entre jurisdições, entre outras.

A concorrência fiscal pode começar por ser uma fonte de externalidade fiscal positiva. Mas quando esta concorrência tem lugar quando estamos perante factores móveis de produção sempre que a taxa do imposto sobe, a base de incidência fiscal reduz-se, uma parte por causa da elasticidade verificada na oferta da base, outra parte por causa da deslocação da base de incidência de uma jurisdição para outra¹³⁴. Por isso, no que diz respeito a impostos com uma base de incidência móvel, o caso dos capitais e de certos rendimentos de trabalhadores muito qualificados ou de empresários, tudo indica que a descentralização favorece políticas *beggar-my-neighbour* sendo pois desaconselhável. São especialmente sujeitos a esta forma de externalidade negativa, os Impostos sobre Rendimentos Colectivos, os Impostos sobre Recursos Naturais e os Impostos sobre Rendimentos de Capitais.

Como referem ainda estes mesmos autores, a segunda fonte de distorção resulta do facto de a descentralização levar a que as diferentes jurisdições tenham diferentes capacidades fiscais, para obtenção de receita fiscal, o que pode levar a diferentes benefícios fiscais líquidos entre os respectivos residentes. Diferentes capacidades fiscais levam a benefícios fiscais líquidos mais baixos nas jurisdições mais pobres em relação às jurisdições mais ricas, o que conduz a ineficiência, podendo este efeito ser minimizado, no quadro do sistema de transferências, através de subvenções de equalização financeira horizontal.

3.8.2 Critérios para a Determinação do Tipo de Tributo para cada Nível de Governo

Depois de analisarmos a atribuição do poder de tributar e da partilha de base de incidência, cabe-nos agora pôr em evidência as teorias sobre a determinação do tipo de tributo que melhor se adequa a um determinado nível jurisdicional. Devido às cautelas e desvantagens colocadas à descentralização fiscal, a teoria económica tem procurado encontrar critérios ou parâmetros claros e objectivos que ajudem a encontrar um bom sistema de financiamento fiscal local. Porém, cabe dizer que estamos cientes de que não se trata de uma panaceia, devido ao facto de reconhecermos que cada país é único, contribuindo positiva ou negativamente uma serie de vantagens e constrangimentos peculiares à história de cada país ou jurisdição. A primeira tentativa de encontrar critérios claros e objectivos de determinação da receita fiscal e

¹³⁴ Ibidem. op. cit. Boadway e Shah, 2009, pg. 38

dos respectivos poderes, coube a Musgrave tendo em conta a natureza e as características dos diferentes impostos:

- i) Os impostos, cujas bases de incidência sejam de baixa mobilidade inter-jurisdicional, devem ser atribuídos preferencialmente aos níveis inferiores e intermédios de decisão. O exemplo paradigmático é o da tributação da propriedade imóvel ou da tributação da terra;
- ii) Os impostos pessoais com alíquotas progressivas devem ser atribuídos às jurisdições onde uma base de incidência global possa ser definida de forma mais eficiente;
- iii) A tributação progressiva deve caber ao nível central de decisão. Isto é aliás consentâneo com a tese já vista, de acordo com a qual a função redistributiva deve caber ao Estado central. Na verdade, os impostos progressivos sobre o rendimento são impostos de maior eficácia redistributiva;
- iv) Os impostos que sirvam propósitos de estabilização macroeconómica devem também ser cometidos ao nível central de decisão, enquanto as receitas fiscais nos níveis inferiores devem ser ciclicamente estáveis. Assim sendo, impostos cuja receita depende em grande medida das flutuações da economia, os impostos pessoais sobre o rendimento, impostos sobre os lucros e impostos gerais sobre o consumo, devem ser arrecadados pelo nível central;
- v) Os impostos, cuja base de incidência seja repartida de forma muito desigual no território nacional, devem caber ao nível central de decisão ou pelo menos a níveis intermédios. É o que sucede por exemplo com a receita dos impostos sobre recursos naturais;
- vi) Os impostos ou outros tributos contribuições, taxas, etc, assentes num princípio de equivalência ou benefício são adequados para financiar todos os níveis, em função da verificação e extensão do benefício.

Um modelo de determinação alternativo foi proposto, alguns anos depois, por Shah e Broadway, com base nos seguintes critérios de alocação de impostos:

- i) O critério da eficiência económica na determinação dos poderes fiscais manda que os impostos sobre factores móveis e bens comercializáveis e que intervêm com o funcionamento eficiente do mercado comum interno, devem ser alocados ao nível central de decisão. Com efeito, a atribuição de impostos sobre factores móveis aos níveis inferiores de decisão pode conduzir a políticas de desperdício, como forma de atracção de recursos a essas circunscrições;
- ii) O critério da equidade nacional sugere que impostos sobre o rendimento com eficácia redistributiva sejam cometidos ao nível central de decisão. Isto limita, a possibilidade de os governos locais poderem seguir políticas redistributivas perversas, através da receita e também da despesa, atraindo residentes de elevados rendimentos e repelindo residentes de baixos rendimentos. Ainda assim, sempre poderá aceitar-se a utilização de sobretaxas ou impostos suplementares de taxa fixa, etc., incidindo apenas sobre os rendimentos dos residentes;
- iii) O critério da exequibilidade administrativa, através da diminuição dos custos administrativos e de cumprimento, sugere que os impostos sejam atribuídos à jurisdição que tenha maior capacidade para monitorizar e avaliar economicamente as respectivas bases de incidência. Este critério indica então que a propriedade, a terra, por exemplo, são bons candidatos a uma responsabilidade pelos níveis locais, pois que estes têm melhores condições para avaliar o respectivo valor de mercado;
- iv) O critério da necessidade financeira ou adequação da receita sugere que, como forma de garantir a responsabilização, os meios de obtenção de receita, ou seja, a capacidade de obter receita a partir dos recursos próprios, deva coincidir, tanto quanto possível, com as necessidades de despesa.

Este último critério constitui uma novidade em relação às regras propostas por Musgrave. Ainda que se aceite a existência de recursos fiscais próprios, mormente pela aplicação dos critérios anteriores, este último aconselha que a receita desses impostos só seja percebida, na medida em que seja necessária. É o corolário do princípio em que o financiamento segue a função. Entretanto, a realidade demonstra que a totalidade das receitas fiscais obtidas pelos países, ainda assim, não é suficiente para fazer face às suas exigências de despesa. O que determina, como se verá, o recurso a outras fontes de financiamento. Tendo por base estes critérios, Shah introduz uma separação entre o exercício dos poderes tributários, determinação dos elementos essenciais do imposto, a arrecadação e a administração da receita.

Numa medição da aplicabilidade destas teorias, é interessante verificarmos que do ponto de vista dos países analisados sobressai o caso da China, que depois de experiências de excessiva descentralização que originaram problemas deficitários ao Governo central, centralizou impostos como o IVA, Imposto sobre os Rendimentos da Empresa e o Imposto sobre o Rendimento Pessoal. O IVA constitui um imposto que serve os propósitos de estabilização macroeconómica, os últimos constituem impostos sobre os factores móveis, e o Imposto sobre o Rendimento Pessoal agrega também a característica de imposto sobre o rendimento com eficácia redistributiva, tal como definem tanto Musgrave como Shah e Broadway. De facto, todos os países analisados, nomeadamente, Portugal, Moçambique e a China, centralizam os impostos referidos partilhando as bases de incidência de forma mais ou menos generosa como os níveis subnacionais e mantendo como impostos locais, essencialmente, os impostos sobre imóveis.

3.9 As Transferências Intergovernamentais

As transferências intergovernamentais são transferências do Estado central para os níveis inferiores de decisão. As transferências são vistas como o meio mais adequado para salvaguardar as vantagens associadas à descentralização, sem comprometer no entanto a satisfação dos objectivos nacionais.

É possível distinguir entre duas formas de conceber as transferências, nomeadamente, a perspectiva que enfatiza o seu papel passivo que se deve limitar à redução ou eliminação do desequilíbrio financeiro vertical e a perspectiva que enfatiza o seu papel activo, da utilidade de prossecução de objectivos próprios¹³⁵.

3.9.1 O Papel Passivo da Redução do Desequilíbrio Financeiro Vertical

Quando não se verifica a suficiência dos meios de obtenção de receita fiscal para cobrir as necessidades de despesa nos níveis inferiores de decisão, criam-se desequilíbrios financeiros verticais as diferenças entre os recursos próprios e as despesas respectivas, que as transferências intergovernamentais irão procurar corrigir o qual se reserva, desta forma, algum controlo, grau de determinação e de influência sobre as decisões locais em matéria de despesa. Na verdade, como veremos adiante, as transferências intergovernamentais são um mecanismo muito eficaz de garantir, quer a prossecução de objectivos nacionais, quer a reorientação, pelo Estado central, das decisões locais relativamente à prossecução de outros objectivos (quanto

¹³⁵ Ibidem, op.cit, Boadway e Shah, 2009, pg. 55

gastar, de que forma, durante quanto tempo, com quem), desde que verificadas certas condições.

Como explica Shah existem diversas razões que podem, conduzir a um hiato fiscal e motivar a utilização de tais transferências ou, em alternativa, o redesenho, diminuição do acervo de atribuições e competências. Assim:

- i) Uma afectação inapropriada da despesa e da receita;
- ii) Concessão aos níveis locais de bases de incidência fiscal muito limitadas ou improdutivas que tornam as taxas de impostos respectivos demasiadamente elevadas;
- iii) A concorrência fiscal, quando os governos subnacionais, receando perder capital, mão-de-obra, negócios para outras circunscrições, não exploram totalmente o potencial fiscal dos impostos ao dispor, o que conduz a uma provisão insuficiente de serviços públicos;
- iv) nível de tributação existente a nível estadual central limita o potencial de obtenção de receita fiscal pelos níveis inferiores de decisão.

3.9.2 O Papel Activo de Prossecução de Objectivos de Equalização Horizontal

A prossecução equalização horizontal e de convergência nacional são aspectos de grande importância para o sucesso de um processo de descentralização. No que se refere à equalização financeira horizontal, tal como visto antes, a descentralização da despesa e da capacidade de obtenção de receita fiscal tende a criar ou a acentuar capacidades fiscais diferenciadas entre níveis inferiores de decisão do mesmo grau, impossibilitando-os de assegurar níveis equitativos de provisão de bens e serviços públicos, com níveis comparáveis de taxas de tributação.

Na verdade, para garantir um dado nível de serviço público, são exigidos jurisdicionalmente valores diferentes de despesa per capita. Tanto porque a composição da população é diferente nas diversas regiões ou localidades, diferindo também as necessidades em torno da provisão de certos bens que sejam especialmente dirigidos a tipos de população particulares (crianças em idade escolar, idosos, doentes, incapacitados ou portadores de deficiência, desempregados, pobres, etc.), como porque o custo de prover determinado bem ou serviço varia, tendo em conta as diferenças nos custos salariais e de transporte, as diferentes densidades populacionais, as diferenças geográficas, etc.

Do lado da receita, a variação de bases de incidência fiscal per capita entre os níveis subnacionais gera taxas de impostos diferenciadas, para assegurar níveis comparáveis de receita fiscal per capita. A variação das bases de incidência fiscal pode ficar a dever-se, como explica Shah, às seguintes razões: desde logo, porque algumas regiões ou localidades dispõem de recursos naturais mais valiosos, que lhes permite ter uma base de receita mais alargada; depois, porque alguns deles têm rendimentos mais elevados, o que aumenta a sua capacidade de obtenção da receita a partir das bases de incidência existentes.

Estas diferenças entre jurisdições, motivadas quer pelo lado da despesa, quer pelo lado da receita, são geradoras de benefícios fiscais líquidos diferenciados que podem gerar problemas de eficiência como migrações fiscalmente induzidas e ineficiente alocação de factores e recursos, e problemas de equidade horizontal que, no geral, conduzem a perdas de bem-estar nacional.

Relativamente à prossecução de objectivos nacionais, evidenciamos, a fixação de padrões nacionais de provisão de bens e serviços públicos. O que se pretende com o desenho de algumas destas transferências poderá ter a ver com a necessidade de acautelar que a atribuição de alguma margem de autonomia, flexibilidade e discricionariedade na provisão de serviços públicos aos níveis inferiores de decisão não ponha em causa a prossecução desses níveis nacionais de provisão. Como afirma ainda Boadway, idealmente dever-se-ia encontrar um equilíbrio entre a autonomia local e a prossecução dos padrões nacionais de provisão. Uma solução implica, desde logo, a definição, no plano normativo-legal, maxime constitucional, de padrões nacionais que integrem princípios como a portabilidade de benefícios, a natureza compreensiva dos serviços e a cobertura universal. Esta definição pode depois ser acompanhada por medidas sancionatórias de natureza financeira ou pela rejeição, designadamente por violação da Constituição, de legislação local que não cumpra aqueles padrões.

Por outro lado, as transferências podem ser usadas para corrigir ineficiências resultantes de efeitos externos ou de contágio inter-jurisdicionais. Estes efeitos acontecem ora porque alguns não residentes podem usufruir dos bens que são assegurados numa certa circunscrição, ora porque os benefícios de um bem local podem propagar-se para lá dessa circunscrição, beneficiando outros cidadãos que não contribuem para financiar os custos respectivos, estes efeitos podem fazer-se ou apenas nas circunscrições próximas ou estender-se a todo o território do país. Existem diferentes formas de internalização destes efeitos, que

podem passar pela recentralização de atribuições e de competências, pela associação de entidades subnacionais do mesmo nível ou, como interessa especialmente agora, pelo recurso a certo tipo de transferências intergovernamentais.

3.9.3 Tipos e Efeitos das Transferências Intergovernamentais

No âmbito da classificação das transferências estas podem ser específicas (*condicionais*) ou gerais (*incondicionais*). Por seu turno, as transferências específicas classificam-se em transferências participadas e não participadas. As transferências específicas participadas completam o financiamento local e estão dependentes da despesa desejada ou realizada com determinado serviço. Através deste esquema específico o governo central faz depender a existência de transferência do comportamento do governo local, ou seja, o governo central impõe por exemplo a condição do governo local ter determinada política para poder receber a transferência (*“matching-grant”*). A participação pode ser determinada a partir dos seguintes critérios: i) Custos normais por unidade de serviço ou orçamento normal por programa de serviços; ii) Custos reais por unidade de serviços ou custos reais (custos reais vezes volume real), por programa de serviços; iii) Receitas de taxas ou tributos específicos cobrados pelas entidades locais para cobrir os custos dos programas de serviços.

Porém as participações do governo central nas despesas locais podem ser ilimitadas, sendo que a participação se mantém para qualquer que seja o nível de despesas do governo local (*“match open ended grant”*) ou limitadas a um montante máximo de despesa (*“match closed ended grant”*).

As transferências gerais podem ser de finalidade geral ou em bloco (*block grant*). A diferença entre ambas reside no facto de a transferência em bloco ser dada pelo financiador para um objectivo específico. Contudo, uma vez que a transferência não é condicional, a utilização efectiva do montante recebido pelo beneficiário não é controlada. Ainda assim, pode tentar-se algum enquadramento destas transferências, por exemplo pela fixação de um padrão mínimo de provisão pretendido pelo nível central. Os critérios utilizados para calcular o nível e a distribuição da transferência estão geralmente associados ao custo normativo de provisão de bens e serviços para o sector no seu todo, pelo recurso a variáveis que o nível local não controla. A lógica em que se baseia este tipo de transferências está, na verdade, na melhoria da eficiência na utilização dos recursos a nível local, ainda que a actividade seja financiada, total ou parcialmente, pelo nível central de decisão.

O sistema de transferência tem como base responder a três problemas identificados que são nomeadamente, o financiamento dos serviços públicos locais, subsidiação, equalização da capacidade fiscal e de serviço¹³⁶.

Financiamento dos serviços públicos. O financiamento através de transferências é hoje uma alternativa ao financiamento através de recursos fiscais próprios. Na verdade, esta solução, em detrimento do aumento da base de incidência dos impostos locais ou de mecanismos de partilha de receitas, é tida por preferível, quer para evitar os efeitos de distorção e a elevação dos custos administrativos associados à tributação local autónoma, quer para garantir um certo controlo sobre o gasto público local. O primeiro grande objectivo das transferências é o de permitir o financiamento de um pacote básico de serviços. Este pacote, na medida em que reflecte as preferências dos subníveis, não é uniforme. Por isso, as transferências gerais não condicionais parecem ser as mais adequadas por razões de eficiência alocativa e técnica. A maior parte dos países que utilizam este tipo de transferências para financiar o pacote básico de serviços recorre a fórmulas de distribuição fixas, previstas na respectiva legislação ou regulamentação. Tais fórmulas reflectem os custos médios ou normativos desse pacote básico e, geralmente também, procedem a subtracções ou adicionais por razões de equalização da capacidade fiscal ou de serviço. O segundo objectivo consiste em assegurar padrões mínimos de provisão de serviços públicos. Também para este efeito a utilização de transferências gerais não condicionais parece especialmente adequada. Ainda assim, quando se trate de implementar programas de serviços novos, o recurso a transferências condicionais pode ser necessário, ainda que numa base temporária.

Subsidiação. A segunda grande questão subjacente ao desenho do sistema de transferências reside na subsidiação das entidades locais em virtude da ocorrência de efeitos externos ou de contágio. Para fazer face a este tipo de efeitos, a teoria normativa de primeira geração sugere, o recurso a transferências específicas, e participadas, para se interiorizar efeitos externos. Entretanto, esses efeitos não têm sempre uma extensão idêntica. Enquanto que alguns efeitos são nacionais, afectando todo o território (o caso da inovação e desenvolvimento, saúde, grandes infra estruturas), outros têm um impacto confinado às circunscrições vizinhas ou um carácter regional (cultura, determinados graus de ensino). Ora,

¹³⁶ Ob.cit Oates, 1990, pg.126/ cf. Boadway, Robin / Shah, Anwar, *Intergovernmental Fiscal Transfer Principle and Practices - Principles and Better Practices in Grant Design*, The World Bank May 2007, pg.49. Nesta última publicação os autores dão exemplo de situações em que as transferências governamentais foram bem sucedidas e outras em que não tiveram sucesso.

se é verdade que as transferências específicas são adequadas para fazer face a efeitos externos de impacto nacional, o mesmo já não se passa relativamente aos efeitos externos de carácter regional, na medida em que obrigam os contribuintes do país a financiar bens e serviços de que resulta um benefício a uma escala menor. Aliás, recordam, tais efeitos externos regionais ocorrem justamente porque a dimensão apropriada das jurisdições subnacionais é diferente de serviço para serviço, tornando muito difícil a criação de jurisdições óptimas.

Algumas hipóteses de solução são apresentadas com o objectivo de resolverem o problema dos efeitos externos de carácter somente subnacional:

- i) Aumento da dimensão dessas jurisdições, para que pudessem oferecer um pacote mais alargado de serviços;
- ii) Tributação dos não-residentes que beneficiassem com a provisão de tais bens ou serviços;
- iii) Celebração de contratos financeiros interjurisdicionais, preferencialmente numa base voluntária (ainda que isto nem sempre seja possível, pois nem sempre existem incentivos para que as jurisdições beneficiadas com o serviço contribuam para o seu financiamento (problema do *free riding*);
- iv) Recentralização de funções, atribuições e competências, por exemplo através do associativismo ou da cooperação interlocal ou interregional.

Equalização da Capacidade Fiscal e de Serviço. Como visto acima, as transferências de equalização visam permitir aos entes locais que assegurem a provisão de um pacote médio de serviços sensivelmente com o esforço fiscal. A equalização da capacidade fiscal procura compensar as jurisdições com uma base fiscal relativa mais baixa. A equalização da capacidade de serviço visa compensar as jurisdições que enfrentem custos relativos mais altos de provisão dos serviços.

Feitas essas considerações, é relevante analisarmos o modelo angolano actual de transferências aos Governos locais. As unidades locais, conforme foi mencionado, não têm poder para arrecadar as suas receitas. O papel das províncias, segundo a Lei 17/10 é de “supervisionar a arrecadação dos recursos financeiros provenientes dos impostos e outras receitas devidas ao Estado que são afectadas, nos termos da legislação em vigor”.

O argumento de que os Governos provinciais, no exercício da sua actividade de supervisão, devem auxiliar as Delegações Provinciais a aumentar as receitas que são arrecadadas no seu território, seriam beneficiados pela revisão dos limites orçamentais aos quais têm direito. Quer dizer que embora os governos locais não tenham autonomia para recolher directamente os recursos que lhes são atribuídos, há incentivos para que os mesmos colaborem com o esforço de arrecadação à medida que esse comportamento lhes confere maior poder de barganha na negociação de suas quotas com o Ministério das Finanças.

Na prática, porém, os incentivos são muito pequenos. Como os governadores e, sobretudo, os municípios sabem que os limites orçamentais e a disponibilização das quotas financeiras não guardam muita relação com o esforço de arrecadação que implementarem, não encontram motivos para cooperar com as Delegações Provinciais.

Já verificamos que as transferências dependem de valores determinados *ad hoc* pelo ministério das finanças, de acordo com o artigo 11º, da Lei 30/10, não havendo regime formal de transferências fiscais intergovernamentais. As unidades orçamentais recebem dotações orçamentais de diversos programas específicos do Governo Central, (por vezes estas dotações poderão falhar, como constatamos em entrevista), para serem executadas de acordo com as políticas definidas centralmente. Essas dotações orçamentais são denominadas de quotas financeiras, o que pelas suas características são sobretudo transferências comparticipadas.

Em Angola as transferências são chamadas de quotas financeiras. Tendo em conta o sistema centralizado de depósito das receitas arrecadadas, as quotas financeiras são o principal meio de financiamento das despesas dos níveis descentralizados. A definição das quotas financeiras das Unidades Orçamentais é da responsabilidade da Direcção do Tesouro do Ministério das Finanças. As quotas são pagas através da cabimentação de despesas, conforme a metodologia apresentada no Procedimento de Cabimentação, Decreto Executivo 1/13 de 4 de Janeiro.

As quotas financeiras são os limites mensais que cada Unidade Orçamental dispõe para gastar, ou seja, as quotas financeiras são um instrumento de transferência de recursos para todas as unidades que compõem o Orçamento Geral do Estado. De acordo com o que foi relatado nas entrevistas¹³⁷, o processo inicia-se na programação financeira, realizada trimestralmente

¹³⁷ Cf. o anexo III.

pela Direcção do Tesouro, que define o limite de cabimentação para o período disponível para cada província e município.

A partir do limite de cabimentação trimestral e tendo como base o plano de caixa do tesouro é definido o valor total das quotas financeiras a serem distribuídas à Unidade Orçamental. A distribuição entre as Unidades Orçamentais é realizada de acordo com (i) as suas necessidades financeiras por categoria económica (custo, pessoal e investimentos) e (ii) o limite de cada unidade estabelecido no Orçamento Geral do Estado para aquele ano¹³⁸. Nos casos em que as Unidades Orçamentais não apresentarem as suas necessidades de recursos financeiros, a Direcção do Tesouro define a sua quota financeira de acordo com o duodécimo a que aquela unidade tem direito no Orçamento Geral do Estado.

Não há grande volatilidade das quotas financeiras em cada Unidade Orçamental ao longo do ano, o que significa que provavelmente o método de divisão pelo duodécimo é o que prevalece. Não há uso de critérios técnicos ou de indicadores socioeconómicos na definição das quotas financeiras de cada Unidade Orçamental. Sendo assim, esse instrumento de transferência de recursos às províncias não atende a um dos requisitos básicos de um sistema de transferências intergovernamentais que é o da redistribuição regional de recursos.

Da mesma forma, as quotas financeiras também não podem ser compreendidas como um mecanismo de redistribuição vertical de recursos uma vez que o seu objectivo é essencialmente dividir o total de recursos disponíveis no Tesouro entre todas as Unidades Orçamentais.

3.10 Controlo e Supervisão dos Governos Subnacionais

O acompanhamento e supervisão dos governos locais é uma área de preocupação, tanto nos países federais como nos unitários¹³⁹. As medidas que podem ajudar nesta supervisão

¹³⁸ Idem cf. o anexo III. Entretanto, as entrevistas realizadas demonstraram que as unidades orçamentais muitas vezes com necessidades diversas recebem as mesmas quotas, como por exemplo a Administração Municipal da Humpata que recebe a mesma quota relativamente a Administração Municipal do Lubango, sendo esta última capital da Província da Huíla. O que confirma que prevalece o método do duodécimo. Nota: foram realizadas entrevistas abertas aos responsáveis pelo plano e finanças do Governo Provincial do Huambo e Administrações Municipais do Lubango e Humpata.

¹³⁹ Por exemplo, na República da África do Sul a Lei da Constitucional de 1996 (Secção 139 (1) (b)) prevê uma dissolução do governo local em caso de falha em (i) manter os padrões nacionais mínimos de serviço; (ii) evitar acções prejudiciais para os interesses de outro município ou a nação como um todo; (iii) manter a unidade económica. Prevê ainda a retenção de acções fiscais e transferências para o não cumprimento de esforço fiscal

incluem a criação e gestão de regras fiscais para as despesas e da dívida, exigência de auditorias corporativa e comercial anual aos governos locais; medição da capacidade fiscal usando um critério comum de avaliações municipais; maior ênfase na fórmula para conceder subvenções a projectos no âmbito de transferências subnacionais; maior ênfase na supervisão de parcerias público-privada; pesquisas de opinião sobre os padrões de serviços e satisfação dos cidadãos; ratings de performance dos governos locais com base em realizações, resultados e satisfação e do desempenho pelo cidadão¹⁴⁰.

Os canais tradicionais de prestação de contas são outro instrumento que não poderão se descurados nos processos de descentralização. Nos países em transição e em desenvolvimento, as funções de auditoria, inspecção e controlo devem ser reforçadas, uma vez que tendem a ser bastante fracas. Ao auditor-geral deve ser dada maior autoridade e autonomia no exercício do seu mandato. A responsabilização judicial reforça a credibilidade dos compromissos públicos. Isto é particularmente importante para as economias em transição, onde as leis-quadro sobre direitos de propriedade, propriedade corporativa e controle legal, falência e de contabilidade financeira e de controlo não estão completamente desenvolvidas¹⁴¹.

Nas relações fiscais, no que se refere a estrutura das relações fiscais intergovernamentais, especialmente o sistema de subvenções, deve ser determinado por algum organismo. São apontadas algumas alternativas como: a criação de um órgão quase-independente de supervisão e recomendações; a utilização de comités do nível descentralizado para negociar os termos do sistema; comissão intergovernamental conjunta; ou um corpo legislativo intergovernamental como a parlamentar¹⁴².

Num processo de descentralização a orientação e o controle são alguns dos instrumentos fundamentais para o seu sucesso, um regime jurídico sobre a descentralização deve consagrar tais mecanismos de controlo, de responsabilização e sancionatórios do funcionamento das

(Secção 227 (2)). As obrigações constitucionais relativas a estas disposições requerem uma capacidade de avaliação significativa e superior.

¹⁴⁰ Shah, Anwar, *Fiscal Decentralization in Developing and Transition Economies*; World Bank Policy Research Working Paper 3282, April 2004.

¹⁴¹ Idem, Shah, Anwar; 2004.

¹⁴² Ibidem; Shah, Anwar; 2004.

instituições do Estado, nelas se incluindo as instituições dos subníveis territoriais, sejam em forma de autarquia ou desconcentradas.

Para Sousa Franco, dos diversos princípios fundamentais em que estão alicerçados os Estados constitucionais modernos resultam na necessidade de se garantir, através do controlo:

- A limitação do poder do Estado traduzido, designadamente, na subordinação dos seus órgãos à Constituição e à lei;
- A racionalidade da actuação do Estado, tendente à obtenção do máximo benefício social com mínimo custo social¹⁴³.

Dáí poderemos apontar formas de controlo, nomeadamente, no que se refere à conformidade legislativa, às formas de controlo de gestão tendo em conta os objectivos dos diferentes programas, e o controlo financeiro tendo em conta as necessidades de realização de despesas e as correspondentes receitas disponíveis ou disponibilizadas.

3.10.1 Enquadramento Histórico do Controlo dos Órgãos Estatais em Angola

Em Angola (à semelhança do que acontecia em todas as ex-colónias portuguesas) as autarquias estavam sujeitas ao controlo de um Tribunal Administrativo. No ano de 1917, o surgimento de um órgão de natureza judicial para o controlo do dinheiro público com a aprovação da "CARTA ORGÂNICA" da Província pelo Decreto n.º3621 instituiu um Tribunal privativo para julgar questões do Contencioso Administrativo, Fiscal e de Contas, denominado por Tribunal do Contencioso e de Contas, onde vinha definida a sua competência, bem como as responsabilidades financeiras dos agentes da Administração da Fazenda e dos gestores públicos. Porém, as decisões proferidas pelas acções de contas eram susceptíveis de recurso para o Conselho Colonial.

Em 1920, pela portaria n.º 255, o Governador-geral aprovou o Regulamento provisório e a respectiva tabela de emolumentos e salários, relativos às acções e processos, bem como, ao quadro do pessoal do Tribunal. Seis anos mais tarde, isto é, em 1926, foram extintos os Tribunais Administrativos, Fiscais e de Contas das Colónias, pelo Decreto n.º 11835, do Ministério das Colónias e fundiram-se aos Conselhos de finanças, que passou a exercer as funções exercidas anteriormente pelos Tribunais extintos pelo referido Decreto

¹⁴³ António Sousa Franco, *O Controlo da Administração Pública em Portugal*, Lisboa, 1993, pg.5.

Com vista a redefinir as bases orgânicas e financeiras da Administração Colonial e também por forma, a demonstrar ao mundo uma imagem de maior interesse e protecção dos direitos dos "Indígenas", foi aprovado em 1930, pelo Decreto n.º 18570, de 8 de Julho, "O Acto Colonial" que veio substituir todo o Título V da Constituição de 1911. No mesmo ano, em 25 de Outubro, pelo Decreto n.º 18962, foi aprovado na Metrópole, o Tribunal de Contas em substituição do Conselho Superior de Finanças, com competência jurisdicional alargada a todo território de Portugal e suas Colónias. Porém, tal alargamento não se concretizou, mantendo-se pela continuidade da competência atribuída ao Conselho Superior das Colónias, com a única excepção dos serviços de visto dos actos ministeriais referentes às Colónias, ter passado a ser da competência do Tribunal de Contas situado na Metrópole.

Por força do Decreto-lei n.º 23228, de 15 de Novembro de 1933, que aprovou a Carta Orgânica do Império Colonial Português, Portugal iniciou a reorganização das bases da Administração Pública nas Colónias, consubstanciada com a elaboração da "Reforma administrativa ultramarina", aprovada pelo Decreto-lei n.º 23229, de 15 de Novembro de 1933. Esses diplomas versaram fundamentalmente sobre matérias relacionadas com a repartição de competências entre os diversos órgãos com intervenção nas Colónias e as bases organizativas e funcionais da administração nos territórios das Colónias e algumas referências à fiscalização das contas e dinheiros públicos.

Assim, a "Carta Orgânica do Império Colonial Português", atribuía competências aos Tribunais Administrativos em cada Colónia, para exercer as funções de exame e de visto dos contratos e diplomas, outorgados pelos órgãos e autoridades locais, enquanto a fiscalização financeira das contas públicas, passava a ser da competência do Ministro das Colónias.

Por outro lado, a Reforma Administrativa Ultramarina (RAU), previa uma revisão periódica de cinco em cinco anos, mas tal revisão para a integração ou alteração legislativa na orgânica da Administração Colonial, ia sendo produzida com grandes atrasos. Assim, na sequência da revisão Constitucional operada pela Lei n.º 2048, de 11 de Junho de 1951, foi devolvida a competência ao Tribunal de Contas, para lhe fossem submetidas a julgamento as contas das referidas Províncias.

Pela Lei n.º 2066, de 27 de Junho de 1953, nova Lei de base para os "Territórios Ultramarinos", que em matéria de fiscalização, atribuía jurisdição a três órgãos, a saber: o Conselho Ultramarino, Tribunal de Contas e um Tribunal Administrativo, a funcionar em cada Província. Porém, na transposição dessa norma para a RAU vertida nos artigos 644º e 645º,

somente eram definidos como Tribunais Administrativos, com jurisdição em matéria de fiscalização financeira, o Conselho Ultramarino e o Tribunal Administrativo com competência territorial, situação que só mais tarde foi corrigida com a aprovação do Decreto-Lei n.º39953, de 4 de Dezembro de 1954, que veio repartir a competência que era atribuída ao Conselho Ultramarino, pelo Tribunal de Contas e pelos Tribunais Administrativos.

No caso de Angola, era o Tribunal Administrativo, que dispunha de um Tribunal da Relação, que para o desempenho das suas atribuições estava dividido em quatro Secções: Secção do Contencioso Administrativo; Secção do Contencioso Fiscal e Aduaneiro; Secção de Contas e Secção de Consulta.

Enquanto fiscalizador das Contas Públicas, competia ao Tribunal Administrativo, julgar as contas das circunscrições e de todos os gestores da Fazenda Pública das Províncias e em relação às despesas, competia ao Tribunal Administrativo, emitir Parecer sobre matéria de ordenamento de despesas, sempre que o Governo julgasse conveniente, nos termos da Lei Orgânica do Ultramar. Foi, este quadro regulamentar e orgânico, que permaneceu basicamente em Angola, até ao fim da presença Colonial Portuguesa, em matéria de fiscalização das Contas Públicas e da correlativa responsabilidade financeira.

Com a independência de Angola, alterou-se profundamente o quadro jurídico-político, com o rompimento da estrutura, organização e funcionamento da Administração Pública e consequentemente, da actividade financeira pública, mais concretamente com o controlo e fiscalização das finanças públicas. Essa ruptura deveu-se, à opção política e ao modelo de economia centralizada de matriz socialista adoptado na altura, bem como, do modelo de organização pública, baseado nos princípios de centralização e concentração Administrativa.

Esse contexto político e económico, foi implantando naturalmente a prática de menor rigor na gestão e controlo da res pública, bem como, a revogação por iniciativa legislativa ou/e por desuso, dos mecanismos que tornavam possível esse controlo. Nesta ordem de ideias, depreende-se que o Tribunal Administrativo, viu-se esvaziar as suas competências, de fiscalização e controlo dos dinheiros Públicos, até chegar a uma situação de extinção por desuso, isto em 1988. Em contrapartida, não foi criado, qualquer órgão ou sistema, que exercesse o controlo independente dos dinheiros Públicos ou que apurasse a responsabilidade dos gestores.

As influências acima referidas e o processo de reforma interna que conduziram à consagração Constitucional do sistema político multipartidário e do modelo de economia, não mais planificada e centralizada, mas sim de mercado, levou a necessidade da consagração também na Lei Fundamental, de um órgão de controlo externo das finanças públicas, a Lei de Revisão Constitucional n.º12/91 de 6 de Maio. Mais tarde, operou-se uma segunda revisão à Lei Constitucional, onde acabaria efectivamente a ser consagrado a criação do Tribunal de Contas n.º3 do artigo 125.º da Lei n.º23/92, de 16 de Setembro.

Porém, depois de cumpridas com as razões que levaram a criação do grupo de trabalho a elaboração do projecto da Lei Orgânica do Tribunal de Contas, foi por acto legislativo da Assembleia Nacional, aprovada a Lei Orgânica do Tribunal de Contas, (Lei n.º 5/96. de 12 de Abril), o Tribunal só veio a funcionar quatro anos após a sua criação pela referida Lei, isto é, aos 4 de Abril de 2001.

No âmbito das suas competências relativamente aos futuros órgãos descentralizados está previsto nos seus estatutos, nomeadamente: “Em especial, são sujeitos passivos os serviços e organismos que integram a Administração Central e Local, Autarquias e Associações, os Institutos e Empresas Públicas, as Empresas ou Sociedades Públicas de capital maioritariamente público, ou ainda quaisquer outros entes públicos ou privados que a Lei determinar” (artigo 2º Lei n.º 5 /96).

3.10.2 O Controlo Interno e Externo da Gestão Pública

O controlo da administração, compreende todas as formas de fiscalização a que ficam sujeitas os órgãos do Estado e inclusive os órgãos locais, relativamente à gestão dos programas preconizados e à execução dos seus orçamentos.

O relatório de actividades é o documento que juntamente aos relatórios da contabilidade pública, contribuem para a fiscalização do órgão nacional e local, onde é feita uma análise da implementação dos programas e da situação financeira, referindo aspectos como o endividamento, a relação entre receitas e despesas correntes e de capital, assim como as diferenças entre as receitas e despesas previstas e as concretizadas.

No que se refere à fiscalização e controlo financeiro, um dos documentos fundamentais produzidos para tal é a conta de gerência ou a contabilidade pública, pois ela reflecte toda a actividade financeira, ocorrida ao longo do ano económico, podendo, através dela, fazer-se o apuramento do valor global das receitas cobradas e das despesas realizadas. Esta contabilidade

serve para todos os órgãos da administração pública e, no que no que pretendemos realçar, ao nível local, e permitirá o apuramento do grau de capacidade da administração local, que se manifesta nos níveis de execução orçamental alcançados, e que se medem a partir da relação entre as previsões efectuadas e os resultados obtidos.

A contabilidade da gestão pública deve conter os elementos que permitam reflectir, de facto, todos os passos dados durante a execução do orçamento, devendo, por isso, comportar um conjunto de anexos, tais como mapas e outros documentos que traduzam e justifiquem todos os valores inscritos. Por isso a conta, como refere Sousa Franco, a propósito da Conta Geral do Estado, “não é apenas um registo e síntese de execução; constitui, sobretudo, um meio de controlar as operações em que consistiu a execução e de responsabilizar os seus agentes pela fiscalização a *posteriori*”. Temos então que numa tentativa de resumo do conceito do controlo financeiro das contas do Estado podemos dizer que ele consiste na actividade que visa assegurar a adequação da gestão dos recursos financeiros públicos às normas ético-jurídicas e técnicas que a enquadram¹⁴⁴.

O controlo financeiro das contas do Estado e da execução orçamental dos órgãos do Estado e do nível local, do ponto de vista das entidades fiscalizadoras, pode ser interno ou externo.

O controlo interno é aquele que é desenvolvido pela própria administração (está inserido na sua própria estrutura administrativa), pelo órgão deliberativo (fiscalização política), por ocasião da aprovação da conta e do relatório de actividades, e ainda pelos próprios quadros administrativos (fiscalização administrativa), que durante a execução do orçamento verificam a legalidade de cada uma das despesas, da prova da correspondente prestação e de uma maneira geral o cumprimento das regras da boa gestão financeira.

Em Angola, o controlo interno da gestão dos níveis subnacionais (províncias e municípios) está consagrado pelo Decreto Presidencial nº 30/10 de 9 de Abril sobre o Regime Financeiro Local, no qual é realizado pela Direcção Nacional da Contabilidade através de um relatório sobre os resultados da gestão orçamental, financeira e patrimonial do período, contendo informação sobre a análise do comportamento da receita e da despesa (artigo 18º). De acordo ainda com o artigo 19º do mesmo diploma, os responsáveis pela gestão das contas

¹⁴⁴ Costa, Paulo Nogueira, *O Tribunal de Contas e a Boa Governança*, Coimbra Editora; pg.28.

do Estado são responsáveis pelo incumprimento e pelas irregularidades graves que possam ocorrer, ficando sujeitos à responsabilização administrativa, civil e criminal.

No que se refere à prestação de contas, o artigo 20º prevê que a observância do estipulado sobre a gestão da receita e das despesas é fiscalizada pelo órgão de controlo interno da gestão das finanças públicas nos termos da legislação aplicável. Significando que estamos perante a fiscalização de um órgão interno à estrutura governamental.

O controlo externo é aquele que é desenvolvido por órgãos exteriores à administração, que pode ser exercido pela administração central, por Auditores Gerais, por órgãos jurisdicionais como o Tribunal de Contas, e ainda pelos cidadãos eleitores, sendo que esta última forma de controlo se tem revestido de um carácter demasiado demagógico e pouco eficaz. As instituições autónomas do Estado que realizam o controlo externo são denominadas de Instituições Superiores de Controlo (ISC) e são realizados dois tipos de controlo: o controlo prévio e o controlo sucessivo.

O controlo prévio caracteriza-se pela verificação da conformidade dos actos administrativos relativamente ao sistema normativo vigente e a Constituição.

Relativamente ao controlo sucessivo, a tendência actual traduz-se na sua realização através de auditorias de natureza diversificada, exercido por organismo público independente e externo relativamente à entidade controlada (uma instituição superior de controlo). No modelo jurisdicional de controlo financeiro externo as instituições superiores de controlo têm estrutura colegial e exercem funções jurisdicionais (o controlo externo de tradição francesa) bem como funções não jurisdicionais (de mero controlo financeiro). Apesar de tradicionalmente tender a privilegiar o controlo da legalidade, tem vindo a acentuar-se a preocupação com o mérito da gestão.

Em Portugal tal como em Angola o Controlo financeiro externo é assegurado pelo Tribunal de Contas enquanto que em Moçambique ainda existe a figura de Tribunal Administrativo, cabendo à 3ª Secção a fiscalização da gestão pública. Dos países analisados, em Portugal e Angola a fiscalização prévia continua a ter um peso significativo na actividade do Tribunal de Contas¹⁴⁵. Já a China adoptou a figura anglo-saxónica do Auditor do Estado,

¹⁴⁵ Ob. Cit. Costa, Paulo Nogueira, pg.31. e <http://www.tcontas.ao/portal/page/portal/Tribunal%20de%20Contas%20de%20Angola/Actividades%20do%20Tribunal/Controlo%20Externo/Fiscaliza%C3%A7%C3%A3o> última visita em 16/10/2015.

privilegiando o controlo externo sucessivo, por auditorias, consagrado na legislação como tendo um peso substancial no controlo das contas do Estado ao nível nacional e local.¹⁴⁶

O controlo financeiro externo, tal como deveria ser, no sentido da sua independência revela-se crucial nos Estados de Direito contemporâneos. Para garantir tal independência os ordenamentos jurídicos devem consagrar garantias. A INTOSAI¹⁴⁷, no *Projecto de Carta de Independência* das Instituições Superiores de Controlo de 2001, enumera um conjunto de pressupostos que se devem verificar para que seja assegurada a independência destas instituições, nomeadamente:

- A existência de normas constitucionais, legais e regulamentares adequadas, que permitam uma actuação eficaz das ISC;
- A existência de garantias de inamovibilidade e imunidade legal dos seus juízes (no modelo de tribunal de contas) ou auditores, no exercício das respectivas funções;
- A existência de um mandato suficientemente amplo em que as funções da ISC estejam claramente definidas;
- O acesso irrestrito à informação;
- O direito e a obrigação de prestar informação sobre os resultados da sua actividade, designadamente os resultados das auditorias;

¹⁴⁶ Cfr. Decision of the Standing Committee of the National People's Congress on Amending the Audit Law of the People's Republic of China. Order of the President of the People's Republic of China nº 48, on February 28, 2006. http://www.npc.gov.cn/englishnpc/Law/2008-01/02/content_1387978.htm última visita em 14/10/2015.

No qual temos: Artigo 1º “This Law is enacted in accordance with the Constitution, with a view to strengthening State supervision through auditing, maintaining the fiscal and economic order of the country, improving the efficiency in the use of fiscal funds, promoting the building of a clean government and ensuring the sound development of the national economy and society.”

(...).

Artigo 4º “The State Council and the local people's governments at or above the county level shall annually present to the standing committees of the people's congresses at the corresponding levels the audit reports prepared by audit institutions on budget implementation and other government revenues and expenditures. The audit reports shall focus on the audit results regarding budget implementation. When necessary, the standing committees of the people's congresses may adopt resolutions on the audit reports. The State Council and the local people's governments at or above the county level shall report to the standing committees of the people's congresses at the corresponding levels the results of rectification and solution of the problems pointed out in the audit reports.”

¹⁴⁷ International Organization of Supreme Audit Institutions; <http://www.intosai.org/documents.html>. Última visita em 11/10/2015.

- A liberdade de decidirem acerca do conteúdo e oportunidade dos seus relatórios de auditoria e de os publicarem e divulgarem;
- A existência de mecanismos eficazes de acompanhamento das recomendações das ISC;
- A autonomia administrativa e financeira que devem também dispor de meios humanos, materiais e financeiros adequados.

Igualmente decisivo para assegurar a independência funcional das ISC é o sentido das normas de eleição ou nomeação dos seus membros. Se os membros do órgão de controlo financeiro externo forem nomeados pelo Parlamento, tenderá a reproduzir-se no órgão de controlo financeiro externo a representação parlamentar das diversas forças político-partidárias o que tende a reproduzir-se no controlo financeiro externo. Se forem nomeados por órgão executivo, a independência funcional estará a partida diminuída. O que se justifica a consagração de mais garantias legais. Também uma atenção deverá ser dada à duração do mandato, no qual uma reeleição aumentaria a condescendência nos últimos anos de mandato, sendo então preferível a opção legislativa que prevê um único mandato com um tempo superior. E a existência de regras específicas como a definição legal de incompatibilidade das respectivas funções, bem como a existência de regras específicas que enquadrem a actividade e as carreiras do pessoal especializado (como auditores e consultores).

Em Angola o Tribunal de contas tem as seguintes competências, tendo em conta o critério funcional:

- **Competência relativa à fiscalização preventiva, ou ex ante, de visto (artigo 8º da Lei n.º 5/96):** Essa competência é exercida mediante a concessão ou recusa do visto, de forma a verificar se os actos ou contratos a ele sujeitos estão conforme às leis vigentes, e se os encargos deles decorrentes têm cabimentação orçamental (n.º 1, 2 e 3 do artigo 8º da Lei n.º 5/96). Porém, a própria lei exclui, do âmbito da fiscalização preventiva, os actos de nomeação emanados pelo Presidente da República; os actos de nomeação do pessoal afecto aos gabinetes dos titulares de Órgãos de Soberania; os diplomas relativos a cargos electivos, de entre outros actos estipulados na própria lei (n.º 4 da Lei n.º 5 /96);

- **Competência relativa à fiscalização sucessiva, ou ex post, de controlo:** consiste na verificação interna e externa das contas e de auditorias à gestão financeira e é exercida mediante a elaboração de relatório e parecer sobre a conta geral do estado, bem como o relatório sobre as contas dos Órgãos de Soberania e também a realização de acções que visam a efectivação da fiscalização sucessiva dos serviços da Administração Central do Estado, de quaisquer entidades públicas com funções de tesouraria, dentre outras competências atribuídas por lei, artigo 9º Lei n.º 5/96 e 32º e 41º Decreto n.º 23/01. A competência para o julgamento das contas sujeitas a fiscalização sucessiva, é da 2ª Câmara;
- **Competência relativa à efectivação de responsabilidade financeira:** reintegratória ou sancionatória, é de aplicação de multas, artigo 29º da Lei 5/96, e artigos 42º ao 46º do Decreto n.º 23/01. A responsabilidade financeira é efectuada em processos tipicamente jurisdicionais e podem assumir a forma de responsabilidade Financeira reintegratória e responsabilidade sancionária ou punitiva.

A responsabilidade reintegratória é efectuada mediante instrução de processos judiciais, e em caso de desvio de dinheiro ou ainda de pagamentos indevidos, traduz-se na condenação dos responsáveis na reposição ao Cofre do Estado, de tais importâncias e correspondem as infracções previstas nos artigos 29º, 30º e 31º da Lei n.º 5/96, avaliando o grau de culpa, tendo em consideração as competências do infractor, o volume de valores e fundos movimentado e a índole das principais funções de cada responsável. A responsabilidade sancionatória ou punitiva é efectuada mediante instrução de processos judiciais, em que se traduzem na aplicação de multas de natureza não criminal, n.º 4 artigo 31º da Lei n.º 5/96 e artigo 13º e 41º do Decreto 24/01.

Porém, a efectivação de responsabilidade financeira, em qualquer das suas formas, não obsta a efectivação das responsabilidades disciplinar e criminal, a que igualmente haja lugar, n.º4 artigo 31º da Lei n.º 5/96. Portanto, o exercício da jurisdição do Tribunal de Contas, compreende a fiscalização e o controlo financeiro e a efectivação de responsabilidade financeira de todas as instituições, agentes e funcionários públicos que utilizem dinheiro, valores ou património público, artigo 15º da Lei n.º 5 /96.

3.11 Conclusões do Capítulo III

1. Angola já tem vindo a adoptar medidas no sentido da preparação de um modelo de descentralização financeira e fiscal com base na descentralização política. Nesta senda a Constituição da República de Angola de 2010, consagra um capítulo sobre as autarquias locais. O modelo municipal ou o Município constitui a tipologia de autarquia local adoptada, um modelo essencialmente de inspiração portuguesa e subsequentemente europeu.
2. Nos aspectos a ter em conta para a implementação da descentralização tributária em Angola, temos as características geopolíticas do país. Entre elas temos os desníveis de recursos naturais entre as províncias, os desníveis de desenvolvimento económico e social e a diversidade étnica. Neste última característica, em diversos países do mundo constitui uma justificação para a descentralização mas por outro lado constitui um motivo suficientemente forte de grande prudência e delicadeza no processo de descentralização para que não culmine numa desagregação da união nacional e identidade nacional.
3. Em 2011 deu-se início a uma reforma tributária de carácter estrutural, com o principal objectivo de simplificar e modernizar o sistema tributário em Angola. Esta reforma não só pretende atingir o sistema tributário mas a administração tributária, revisão dos encargos parafiscais e estabelecimento de convenções internacionais para evitar a dupla tributação. Até ao momento no âmbito do sistema tributário temos a criação e lançamento do código geral tributário, código das execuções fiscais, regime geral das taxas, revisões aos códigos dos principais impostos, e um processo de modernização das metodologias de funcionamento da administração fiscal.
4. A nova e actual Constituição aprovada em 2010, na qual estabelece a existência de órgãos do poder local e autarquias locais, consagra, de forma genérica, o regime das finanças locais através do Princípio da Autonomia Local previsto no nº 2 do artigo 215º no qual uma parte dos recursos financeiros das autarquias locais devem ser provenientes de rendimentos e impostos locais, bem como a justa repartição dos recursos públicos entre o Estado e as autarquias com vista à equalização.
5. Consequentemente, vem a Lei 17/10 de 29 de Julho, Lei da Organização e do Funcionamento dos Órgãos da Administração Local do Estado, conferir aos Governos Provinciais e Administrações Municipais, uma maior autonomia na execução dos programas públicos.

6. Entretanto, nessa atribuição de funções não há, a partida, qualquer distinção entre as funções provinciais, tratando-se do nível regional, e as funções municipais, do nível local em sentido estrito. A problemática da atribuição de funções não só se basta aos critérios de atribuição vistos em teoria (critério tradição, critério da proximidade e critério da escala) mas também nas reais capacidades dos governos locais em administrar as funções atribuídas, dos recursos disponíveis para a execução das mesmas, e a capacidade de controlo da execução dessas funções.
7. De facto, no diploma sobre a atribuição de funções percebe-se que não há uma clara divisão legal de competências entre os níveis de administração subnacional, bem como entre estes e o Governo central. De um modo geral, os ministérios sectoriais são responsáveis pelo planeamento, regulação, avaliação e fiscalização das políticas e os Governos provinciais são executores de alguns programas elaborados centralmente. O desenvolvimento desse modelo tem como base a existência das Direcções Provinciais dos ministérios.
8. No que se refere às receitas, cabe aos municípios arrecadarem as receitas parafiscais, enquanto que as receitas fiscais são arrecadadas pelas delegações provinciais das finanças, sendo todas entregues à Conta Única do Tesouro.
9. Apesar do preceituado no artigo 10º do Regime Financeiro Local em que as receitas dos principais impostos do regime geral são consignadas às administrações municipais, através dos governos provinciais. Pois, de acordo com o referido artigo estas receitas ao serem classificadas como consignadas deveriam ir para um fundo municipal sob a forma de crédito municipal. Não é o que acontece atendendo que no artigo 11º do mesmo diploma, vem consagrar que a definição do valor das transferências é da competência do Ministro do Planeamento, ouvidos os demais ministros, que propõe ao Presidente da República a fixação da percentagem da afectação aos orçamentos dos municípios, dos recursos provenientes dos impostos á eles consignados.
10. Trata-se então de um critério *ad hoc* de partilha de receitas contrariando as teorias internacionais no qual a partilha de receitas deveria se orientar por critérios pré-estabelecidos e consagrados em regimes jurídicos.
11. Por outro lado, neste método de transferências das receitas municipais parece estar também incluída de forma implícita as transferências de equalização dos subníveis. Pois o

artigo 11º reforça que as transferências definidas pelo ministro do planeamento deverão se basear em critério como a densidade populacional, incidência da pobreza, localização geográfica, acessibilidade e potencialidades económicas.

12. O referido diploma prevê ainda um sistema de partilha das receitas petrolíferas relativamente às províncias detentoras dos recursos, nomeadamente, Cabinda e Zaire, mas dependente do Orçamento Geral do Estado e um sistema de partilha das receitas dos diamantes que são atribuídas às Províncias da Lunda-Norte, da Lunda-Sul e do Moxico, em 10% do imposto de rendimento e 10% do imposto de produção (royalty).
13. A orientação e o controle são instrumentos fundamentais para o sucesso de um processo de descentralização, por isso não podem ser dispensados num regime jurídico sobre a descentralização.
14. O controlo pode ser entendido como um mecanismo de garante dos princípios fundamentais em estão alicerçados os Estados constitucionais modernos, através da subordinação dos seus órgãos à Constituição e à lei e a racionalidade da actuação do Estado, no que se refere à obtenção do máximo benefício social com mínimo custo social.
15. O controlo poderá se constituir em duas formas, designadamente, controlo da conformidade legislativa e controlo das contas do Estado. Ambas as formas deverão abranger tanto o nível central como os níveis subnacionais. O controlo reveste-se ainda na forma de controlo interno e controlo externo.
16. Trata-se de controlo interno, quando executado por órgãos internos à administração pública e de controlo externo, quando executado por órgãos do Estado exteriores à administração pública, como por exemplo os Auditores Gerais e órgãos jurisdicionais como o Tribunal de Contas. Estes órgãos são chamados de Instituições Superiores de Controlo (ISC). Existe ainda o controlo democrático realizado pelos cidadãos, sendo que este nos últimos tempos se tem revestido, geralmente, de um sentido demasiado demagógico e de difícil eficácia.
17. A forma de actuação destas instituições superiores de controlo pode ser caracterizada pelo controlo prévio e o controlo sucessivo. O controlo prévio é realizado no sentido da verificação da conformidade dos actos administrativos relativamente ao sistema normativo em vigor e a Constituição enquanto o controlo sucessivo consiste na realização de auditorias de natureza diversificada.

CAPÍTULO IV - PROPOSTAS E CONCLUSÕES GERAIS

4.1 Linhas Gerais para a Conformação da Descentralização

Chegados a este ponto de exploração ao longo desta dissertação, importa tecer algumas ilações que entendemos como sendo de grande relevância. A análise realizada permitiu-nos concluir que a configuração do processo de descentralização num determinado país pode ser independente do modelo político, porque se trata de um processo essencialmente jurídico-económico. Contudo um modelo de descentralização eficaz só poderá ser criado e implementado se houver vontade política para tal. A descentralização é um processo dinâmico, mas condicionado à convergência de objectivos nacionais.

Ao entendermos a descentralização como um processo jurídico-económico significa por um lado, uma compreensão do alcance da sua grande finalidade como um processo de recriação de recortes territoriais que sejam capazes de gerir ou reinventar recursos próprios em favor de um resultado beneficiante e colectivo. Por outro lado, tal actuação só se poderá desencadear e se desenvolver se encontrar uma base de direitos e obrigações que interliguem as partes envolvidas, num sistema jurídico favorável e num regime de normas onde a construção do processo de descentralização se possa apoiar.

Mas, tratando-se de um processo de grande dinamismo social, exige ao nível jurídico uma particular atenção à densidade de normalização, pois se as lacunas jurídicas perante este processo poderão conduzir à improvisação, o excesso de normalização poderá levar à estaticidade do mesmo.

Como temos vindo a observar do estudo feito aos regimes financeiros de outros países, vários são os problemas que se levantam em sede de finanças locais, desde as diversas categorias de meios financeiros de que os Governos locais necessitam para dar corpo às competências que lhes são atribuídas na concretização do exercício dessas competências, ao equilíbrio entre as despesas necessárias para satisfazer as necessidades das populações locais, bem como o controlo desse equilíbrio e a relação entre o nível local e o nível central. Na escolha dos tributos locais deve-se ter em conta a evolução económica nacional, a evolução económica local, e por outro lado, as necessidades de despesas e tipologia de prestação de serviços pelos governos locais.

Os impostos em especial, devem acompanhar o desenvolvimento de forma neutral (princípio da neutralidade), ou seja, não devem influenciar o curso do desenvolvimento

económico, a não ser que sejam impostos extra-fiscais. Significando de facto que o impacto da sua arrecadação não deve resultar na contracção do desenvolvimento económico, mas deve sim influenciar e incentivar o desenvolvimento económico promovendo a justiça económica seguindo o princípio da justiça fiscal. Sendo esta última razão uma das profundas justificações da descentralização fiscal, esperando-se como consequência a responsabilização fiscal e financeira do nível subnacional.

Das observações feitas relativamente à relação entre a descentralização política e a descentralização fiscal, poderemos verificar como corolário que a descentralização política é tacitamente aceite como a base para uma descentralização fiscal ou tributária, como acontece com Portugal, Moçambique e com os pressupostos constitucionais por Angola, mas, não é por si só garante do sucesso de uma descentralização fiscal ou tributária, como verificamos no caso de Moçambique. Tomando como referência o caso da China, verificamos que a descentralização fiscal também pode ser bem-sucedida através de um processo de desconcentração política e descentralização fiscal ou tributária.

Sem querer deixar de reconhecer as vantagens de uma descentralização política ao nível da liberdade de participação e possível envolvimento nas tomadas de decisões e controlo do nível local por parte dos cidadãos, de acordo com as teorias económicas da Escolha Pública¹⁴⁸. Deve-se entretanto, estar ciente da necessidade de uma grande vontade política para a descentralização, que envolve um processo regulação, coordenação política e controlo, factores vistos como fundamentais entre o sucesso ou insucesso dos processos de descentralização financeira e fiscal.¹⁴⁹. Entretanto, embora os preceitos estudados ao longo desta dissertação nos

¹⁴⁸ Consubstanciada à noção de descentralização resultante da perspectiva da Escolha Pública em que os custos (receitas públicas) tendem a focalizar-se na tributação segundo o benefício, considerando-se como mais eficiente o financiamento com recursos locais, relegando o uso de transferências como uma situação de excepção, de carácter selectivo e com contrapartidas.

¹⁴⁹ Sem nos esquecermos das teorias a favor e contra a descentralização. Na crítica teórica à descentralização, destacam-se três autores, todos referidos à visão tradicional de funções do governo de Musgrave: Remmy Prud'homme, Vito Tanzi e Teresa Ter-Minassian. Os dois primeiros inauguram um período de amplo debate acerca da descentralização, desenrolado em meados dos anos 90, com autores a favor (especialmente, McLure (1995) e Sewell (1996) , destacando os ganhos de eficiência proporcionados por um sistema descentralizado, e outros contra (Prud'homme (1995) e Tanzi (1995)), enfatizando os efeitos danosos sobre a política macroeconómica e a distribuição do rendimento. Prud'homme (1995) é o primeiro a questionar as bases teóricas dos processos descentralização e a condenar seu uso indiscriminado sem considerar possíveis efeitos danosos, em especial, nos casos dos países em desenvolvimento acompanhados pelo Banco Mundial. O contraponto que estabelece entre a descentralização e a administração económica nacional, refere que a descentralização complicaria o exercício da função estabilizadora exercida pelo governo central. Argumenta que, para actuar de maneira relevante nessa esfera, o Governo central deveria ter peso em termos de arrecadação tributária e de despesas, o que passaria a não ocorrer em sistemas com elevados níveis de descentralização fiscal e financeira. Além deste certo resgate da visão keynesiana, o autor destaca os riscos do uso indevido de recursos,

leve a concluir pelas vantagens da descentralização, importa sublinhar, de acordo com Basta e Fleiner¹⁵⁰, que a descentralização ou centralização são os dois polos da sociedade humana, que ajudam os Estados a as suas instituições a respirarem. Se estes polos deixam de funcionar sufocarão a vida social através de um centralismo autoritário ou explodirá numa anarquia e numa sociedade atomizada.

4.2 Impostos Locais no Quadro do Sistema Fiscal Angolano

Na tarefa de determinação de impostos próprios para os municípios haverá que tomar-se em consideração que tratando-se de receitas tributárias que integram o sistema fiscal geral deverão estar subordinadas, ou pelo menos ser patíveis, com princípios que regem o sistema tributário, como, por exemplo o princípio da legalidade, da igualdade (capacidade contributiva e o princípio da justiça fiscal).

A inserção no sistema tributário global, o qual para efeitos doutrinários segundo o critério do âmbito da respectiva aplicação territorial comporta impostos de âmbito nacional e de âmbito local e se justifica que na concepção que se faça dos impostos locais, se estabeleça a compatibilidade necessária entre aqueles e estes, isto é, que os objectos prosseguidos quer pelo poder central, quer pelo nível subnacional, justifiquem o tipo de impostos atribuídos. Tal facto comportaria uma reforma fiscal cujas linhas de força podem apontar para uma transformação profunda da estrutura fiscal ou para uma transformação conjuntural de meros ajustamentos para se adaptar às situações económicas e sociais.

Na hipótese de uma reforma conjuntural, a estrutura de impostos locais não deveria ir além de integrar adicionais ou adiconamentos aos impostos estaduais de maior elasticidade e /ou a partilha entre o nível central e o nível subnacional. Um quadro de impostos estruturado com base em adicionais ou adiconamentos apresentaria como vantagens: o lançamento simples, sem necessidade de recurso a serviços especiais e cobrança sem dispêndios maiores para o nível subnacional. Os inconvenientes porém são a menor produtividade do imposto, em virtude do seu agravamento, a falta de flexibilidade pela sua não adaptação a todos os níveis municipais.

da actuação dos *rent seeking*, da má administração, os quais passaram, então, a ser localizados de forma predominante no âmbito descentralizado.

¹⁵⁰ Basta, Lidija R. / Thomas Fleiner, *Federalism and Multiethnic States – The case of Switzerland*, Institut du Fédéralisme Fribourg Suisse, pg 3.

Constituem inconvenientes da partilha de impostos a diminuição de autonomia financeira aos municípios, em prejuízo da liberdade destes poderem decidir sobre a escolha e administração dos recursos financeiros de que necessitam; a atribuição de uma soma inferior de receitas fiscais às necessidades de certos municípios. Em contrapartida aos impostos autónomos que são os que apresentam como vantagens a sensibilidade para com o contribuinte, a melhor correspondência como o princípio da descentralização, bem como a sua melhor adequação à natureza das despesas locais.

Na hipótese de uma reforma profunda com o objectivo de eficiência económica e realização da justiça financeira e fiscal, a estrutura de impostos locais assentaria na criação de impostos locais conjugados com a partilha dos impostos estaduais e /ou conjugação com os impostos adicionais ou de adiconamentos. Uma reforma nestes moldes obrigaria a determinação de competências e avaliação de eficiências na arrecadação ao nível local bem como a determinação dos impostos que melhor serviriam aos objectivos de eficiência da cobrança local e a sua relação com o nível nacional, para que não suceda como o caso já visto da China em que devido às cobranças subnacionais de determinados impostos se gerou um desnível a favor do nível inferior em que o Governo central viu-se em dificuldades financeiras.

Ao conjecturarmos sobre a concretização de alguns impostos para o nível subnacional, no caso de Angola, para o nível municipal, na hipótese de se concretizar o processo de descentralização política. Será necessário ter em conta os desníveis de desenvolvimento económico e social subnacionais, os desníveis de recursos naturais subnacionais e as preferências culturais subnacionais, entre outros aspectos socio económicos, tal como analisados anteriormente.

4.3 Conjectura para alguns Impostos

4.3.1 O Imposto sobre a Propriedade Imobiliária

A forma mais comum de tributação local é a que recai sobre o património imobiliário, trata-se de impostos que se baseiam no princípio do benefício, e geralmente as suas receitas destinam-se aos vários fins infraestruturais, nomeadamente, construção de estradas e arruamentos, redes de esgotos, recolha de lixos, etc. A partida, as razões que estão na preferência pelo imposto sobre a propriedade imobiliária se explica pelas várias vantagens que são atribuídas a este imposto, designadamente, a sua fácil percepção por parte dos contribuintes da necessidade de repartição da carga fiscal em função dos benefícios

conseguidos (por exemplo a valorização da localização da propriedade), por comportar custos administrativos não muito elevados para a sua cobrança, além de se tratar de um imposto pouco permissivo à evasão fiscal.¹⁵¹

Trata-se de um imposto que pode recair sobre a propriedade rústica e/ou urbana e que poderá incidir sobre todo tipo de propriedade imobiliária de natureza comercial, industrial, habitacional e institucional. A taxa deste imposto, cuja determinação é feita através de métodos de avaliação patrimonial, pode ter base legal, ou ser aplicada segundo a discricionariedade da autoridade local, mas, neste caso, fica sujeita a um tecto mínimo e máximo, legalmente previsto. A taxa varia consoante o tipo de propriedade que é aplicada, de acordo com as políticas imobiliárias.

Os métodos de avaliação possíveis para a determinação da taxa assentam nos seguintes factores: o valor anual das rendas (potencial rendimento do proprietário sobre o arrendamento); o valor do capital da propriedade construída (o potencial valor de venda de mercado do terreno e respectivas edificações); o valor do terreno sem construções (o potencial valor de venda de mercado do terreno sem construções).

Apesar das diversas vantagens que são atribuídas ao imposto sobre a propriedade como um bom imposto local, este não está imune às várias críticas, como será o caso de se tratar de um imposto pouco dinâmico, que não acompanha o aumento das despesas (provocadas por factores como a inflação, o crescimento da população, o aumento dos padrões sociais de vida), pelas dificuldades que se colocam ao seu ajustamento, o que só pode fazer-se através da avaliações cadastrais, cuja periodicidade não é a desejável, pelo seu carácter regressivo, visto que não atende à capacidade de pagamento dos contribuintes e que, apenas é extensivo a proprietários, ficando deles isentos os demais contribuintes que também beneficiam dos serviços prestados pelos Governos locais.

Angola tem uma nova revisão ao Código do Imposto Predial Urbano tributando a propriedade de construções sobre o seu rendimento e sobre a sua detecção¹⁵². A nova actualização segue as linhas preceituais da legislação original (Diploma legislativo nº 4044 /70) em que o imposto se configura com base no princípio da legalidade tributária, de acordo com o

¹⁵¹ Shah, Anwar, *Fiscal Decentralization in Developing and Transition Economies*, World Bank Working Paper 3282, April 2004; pg.17-18.

¹⁵² A tributação de rendimentos prediais nacionais constitui uma receita fiscal de tradição em muitos países subdesenvolvidos e mesmo em países industrializados, como é o caso de uma boa parte dos países da OCDE.

seu preâmbulo “(...) vinculado a regras de força constitucional e subordinado ao supremo império da legalidade que caracteriza o moderno Estado de Direito.” Esta justificação serviu em 1970 como base para se renominar a antiga “Contribuição Predial” em “Imposto Predial Urbano”, na realidade o que aconteceu foi que com esta renominação retirou-se sim a legalidade subjacente ao princípio do benefício, transformando o pressuposto da bilateralidade associado à contribuição em prestação unilateral associada ao conceito de imposto. Esta característica se mantém na nova revisão ao código do Imposto Predial Urbano (Lei nº 18/11). Um dos corolários desta nova forma de nomenclatura poderá ser entendido a partir da actual legislação portuguesa no qual não se faz a distinção entre prédio urbano e terreno para construção, distinção que fazia sentido na vigência do Código da Contribuição Predial, segundo o qual os terrenos para construção não são prédios, por não produzirem rendimento. Tal diferenciação já não se justifica já que o imposto sobre a propriedade imobiliária incide sobre o património, nos termos do Código da Contribuição Autárquica. Em Angola este imposto não tributa a propriedade de terrenos rústicos ou urbanos¹⁵³.

Tentando ultrapassar a problemática sobre a nomenclatura, ou forma, associada ao princípio do benefício subjacente ao imposto sobre a propriedade imobiliária, se olharmos para a matéria que se pretende tributar, a substância, verificamos que os objectivos da base de incidência do imposto predial urbano é a detecção de imóvel e o seu rendimento, quando alugado. Sendo um imposto de quota variável proporcional, a partir de um montante fixo de 50.000 kwanzas até ao qual o proprietário beneficia de uma isenção¹⁵⁴, e permitindo deduções de até 40% das bem-feitorias sobre os imóveis alugados.

Voltando ao foco da tributação do património como um imposto local para a realidade angolana, não se poderá descurar na sua argumentação à favor das vantagens já referidas, relativamente à proximidade e facilidade de percepção dos contribuintes locais de tal imposto, como também, e sobretudo, do princípio do benefício, substancialmente a ele associado. O que faz levantar mais uma vez a problemática da justiça fiscal associada aos impostos. De facto, tendo em conta a actual situação de degradação das infraestruturas e edifícios das cidades

¹⁵³ Em Angola a introdução de uma tributação sobre a detecção de terrenos urbanos e rústicos deve passar por preceitos que estejam em conformidade com a lei de terras e o seu princípio em que a terra é propriedade originária do Estado.

¹⁵⁴ Sem deixar de se ter em atenção à desvalorização monetária e flutuações no valor de mercado imobiliário (artigo 98º da Lei 18/11 de Abril).

angolanas, uma tributação local que vá de encontro a uma política local de reabilitação urbana torna-se um imperativo.

A implementação deste imposto a nível local esbarra com a dificuldade, já encontrada nos países que tributam a propriedade, de ter de assentar num sistema de avaliação cadastral eficiente, resultante de uma permanente actualização do valor matricial dos prédios, assim como dos níveis de cobrança do imposto, o que se agrava caso seja gerido pelo nível local, por isso uma necessidade de cooperação com o nível central na implementação deste tipo de imposto.

Em Angola, a aplicação deste imposto encontrará inúmeras dificuldades, nomeadamente, quer pela ausência de um sistema de avaliação do valor tributável do património imobiliário, quer pelo envolvimento de recursos humanos qualificados, quer pelo efeito da oscilação da inflacção e desvalorização monetária.

A determinação do sujeito passivo do imposto, se o proprietário ou se o utilizador, é matéria que não acolhe uma solução uniforme nas legislações de vários países, optando uns por apenas tributar o proprietário, outros por tributarem apenas o utilizador e outros ainda apenas o utilizador, neste último caso com o argumento de ser este quem colhe os benefícios que a colectividade proporciona.

Ainda no domínio da propriedade mobiliária justificar-se-ia a aplicação do imposto patrimonial que incidisse sobre a detecção de veículos, neles se incluindo os automóveis e motociclos, aeronaves e barcos de recreio, mas justificando-se a tributação destes bens com base no princípio do benefício, servindo esta fonte de receitas locais para a construção, melhoramento, manutenção de estradas e outras estruturas necessárias à circulação e estacionamento desses bens.

4.3.2 O Imposto sobre a Transmissão de Imóveis

O imposto sobre a transmissão de imóveis (ainda apelidado de SISA em Angola), regulado pelo Código da Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações, cuja incidência recai sobre a transmissão, a título oneroso, de bens imóveis também parece-nos ser um bom imposto a ser cobrado ao nível local dada a ligação dos prédios transmitidos no nível local em que estejam situados.

Em Portugal este imposto é apelidado de Imposto Municipal sobre a Transmissão de Imóveis, e a sua base de incidência é o valor de mercado que não deverá ser inferior ao valor patrimonial calculado pela Administração Fiscal, o que não é isento de polémica. Em Angola o imposto da Sisa só contempla o lado da manifestação da capacidade contributiva sobre uma despesa, não tributando o lado do rendimento do transmissor do imóvel. Trata-se ainda de um imposto que tributa a transmissão tanto de prédios rústicos como urbanos.

4.3.3 Os Impostos sobre o Rendimento

Face aos objectivos a que deve subordinar-se a modelação de impostos locais, a eficiência, a equidade, aos custos de administração e as necessidades locais de receitas adequadas para a realização de receitas, é inquestionável que os Governos locais devem beneficiar de impostos sobre o rendimento Tal como já contempla o artigo 43º da Lei 30/10, Lei sobre as Finanças Locais. Embora a questão que se continua por resolver consiste na metodologia clara de partilha destes impostos.

O imposto sobre o rendimento pessoal é na maior parte dos países um imposto de âmbito nacional e cujo sujeito activo é o Governo Central por constituírem uma das maiores fontes de receitas fiscais e se adaptarem especialmente para a função redistributiva e de estabilização macroeconómica, tal como analisado anteriormente e de acordo com as funções musgravianas. A sua arrecadação a nível local implica uma serie de constrangimentos, como problemas de escala, distorções provocadas pela mobilidade dos residentes, elevados custos administrativos, entre outros. No entanto, em alguns países, as autarquias locais também são sujeitos activos deste imposto através do sistema de partilha da base tributária¹⁵⁵. É o caso da China e Portugal e Moçambique mas numa base diminuta, sobretudo para Moçambique. Esta seria também uma possível solução para Angola, como mais uma fonte de receita fiscal, embora sejam conhecidas as desigualdades relativas aos rendimentos pessoais com a maior concentração nas grandes cidades, além da grande dificuldade de cobrança dos rendimentos provenientes de actividades por conta própria.

¹⁵⁵ Cf. Ibidem, Ambrosanio e Bordignon, 2006, pg. 326 in Cabral, Nazaré; 2013, Este autores defendem que a atribuição deste imposto aos níveis inferiores de decisão, pode ainda justificar-se na base do princípio do benefício, ao se pensar que os serviços públicos locais são sobretudo utilizados por residentes; neste caso, os impostos sobre o rendimento pessoal devem ser aplicados a uma taxa fixa. Sem deixarem de lhe reconhecer problemas.

Relativamente à conjectura dos impostos sobre o Rendimento das Sociedades como impostos locais, já verificamos anteriormente as suas desvantagens. Mas também aí se encontram vantagens na partilha da sua base de incidência. Por exemplo em Portugal este imposto é denominado de derrama e é cobrado pelos municípios a título de imposto acessório ao Imposto sobre o Rendimento Colectivo incidindo sobre a matéria colectável (imposto de adicionamento), embora no passado tenha incidido sobre a colecta (imposto adicional). O imposto acessório sobre os rendimentos colectivos é sempre uma receita de grande importancia para o nível local, pois poderá funcionar como um atrativo à concorrência local na atracção de investimentos privados como verificamos no caso da China, o que para Angola seria realmente de grande vantagem as necessidades de criação de cadeia de valor ao nível local.

4.3.4 Os Impostos sobre a Despesa ou Consumo

Os impostos sobre a despesa ou consumo são impostos que tributam a capacidade contributiva no acto da despesa, isto é a capacidade revelada pela aquisição onerosa de bens e serviços. Este tipo de imposto pode revestir a forma de imposto geral sobre a despesa (o caso do IVA, como imposto estadual, em Portugal, Moçambique e China que incide sobre as transmissões de bens e prestações de serviços e importações) ou de impostos especiais sobre a despesa, que podem incidir sobre mercadorias (como é o caso do imposto sobre o consumo de tabaco e de bebidas alcoólicas). Ao nível local este imposto poderá ser implementado na forma de imposto sobre as vendas, cobrado tendo em conta o princípio do destino dos bens, adaptando-se bem à descentralização. Para o caso de Angola, na qualidade de país unitário a sua gestão poderia envolver tal complexidade que acarretaria deseconomias de escala e elevados custos administrativos, pelo que seria pertinente uma opção por um imposto geral sobre o consumo nacional. Sendo também uma boa fonte de receitas e um incentivo às actividades de consumo seria relevante uma partilha clara com o nível local, como já acontece em Angola relativamente as taxas aduaneiras nas províncias de fronteira e de portos.

No que concerne aos impostos especiais sobre o consumo (alcool, tabaco, productos poluentes, etc), são impostos que se adaptam relativamente bem à descentralização devido à sua fácil administração desde que sejam implementados seguindo o princípio do destino. Entretanto, mais uma vez, pelo facto de Angola ser um país unitário, a sua implementação acarretaria maior complexidade administrativa, além das devantagens de deslocação (*cross-bordering*) de larga escala, distorcendo os mercados ao nível nacional.

4.3.5 Os Impostos sobre os Recursos Naturais

Nas conjecturas relativamente ao imposto sobre os recursos naturais importa distinguir entre recursos renováveis e recursos não renováveis. Os recursos renováveis poderão entrar num modelo de exploração sustentável coadjuvado por políticas sectoriais e ambientais. Os recursos não renováveis ao serem explorados, vão constituindo uma perda irreparável para o território onde se encontram. Atendendo que estes recursos geralmente pertencem ao Estado, levanta-se a questão de se encontrar a nível fiscal uma forma optimizadora de rentabilidade desses recursos.

Em Angola é o que sucede com o petróleo e outros minerais como os diamantes que são recursos não renováveis e cuja exploração contribui significativamente para o orçamento do Estado, sobretudo no que se refere à exploração do petróleo. É o que sucede, por exemplo, com o petróleo e com os minérios do subsolo. Uma outra característica destes bens tem que ver com a circunstância de eles serem, geralmente, encontrados na sua forma pura, o que exige um processo ulterior de processamento e transformação. São sujeitos a um conjunto de etapas que integram o processo produtivo, a saber: exploração, desenvolvimento, extracção, processamento e reciclagem.

Angola tem envidado esforços no sentido de modernizar os seus regimes jurídicos da exploração do petróleo e da exploração de outros minerais. A nível do regime jurídico da tributação estes dois sectores têm regimes específicos sendo, nomeadamente, o Código da Tributação das Actividades Petrolíferas, Lei nº 13/04 de 24 de Dezembro e o Código Mineiro, Lei 31/11 de 23 de Setembro.

O Código da Tributação das Actividades Petrolíferas contempla os seguintes impostos: Imposto sobre o rendimento do petróleo; Imposto sobre a produção do petróleo (royalty) (artigo 14º); Imposto sobre a transacção do petróleo (artigo 41º); Taxa de superfície (artigo 52º); Contribuição para a formação de quadros angolanos (artigo 57º). O Código Mineiro contempla as seguintes taxas: imposto de rendimento (artigo 238º); imposto sobre o valor dos recursos minerais - royalty (artigo 249º); taxa de superfície (artigo 260º); taxa artesanal (artigo 264º) e senha mineira – taxa artesanal para a exploração de diamantes (artigo 283º); taxa de concessão de licença ambiental (Decreto 59/07 do – Ministério do Ambiente); fundo ambiental (artigo 267º).

Em Angola os impostos provenientes da exploração do petróleo são geridos ao nível central, sendo partilhados somente com as regiões donde o petróleo é extraído, de acordo com a Lei 30/10 de 9 de Abril sobre o Regime Financeiro Local. De acordo com o artigo 8º do referido diploma, “ são afectas às Províncias de Cabinda e Zaire, as receitas fiscais referentes à exploração petrolífera realizada nos respectivos territórios, cujo valor é fixado no Orçamento Geral do Estado, como uma das fontes de financiamento dos Governos Provinciais e das Administrações Municipais”. Ou seja, temos uma receita que é titularidade do Estado mas que é atribuída ao nível provincial e municipal em forma de crédito cujo montante depende do Orçamento Geral do Estado. O problema se põe no facto dos valores serem fixados ao nível do Orçamento do Estado e de não se fixarem uma quota de partilha, o que retira transparência ao método de partilha.

Quanto às receitas dos diamantes, de acordo com o nº 1 do artigo 9º “ é atribuído às províncias da Lunda-Norte, da Lunda-Sul e do Moxico, anualmente, 10% do imposto do rendimento e 10% do imposto de produção (royalty), proveniente da exploração diamantífera realizada nos respectivos territórios (...) ” o que se afigura uma partilha mais clara. Além disso, o Código Mineiro prevê um adicional de 5% da colecta do imposto sobre o rendimento que deverá reverter a favor do município onde se encontra a mina (artigo 245º).

De facto, no que se refere às posições de atribuição ou partilha dos impostos sobre os recursos minerais o método é muito diferente nos diversos países com mais recursos minerais, sendo os países federais como a Austrália e Canadá que atribuem ao nível provincial tanto o imposto sobre o rendimento como os royalties, mas na sua maioria atribuem somente os royalties¹⁵⁶. Dos países analisados nesta dissertação destaca-se a China que atribui a titularidade dos recursos ao nível central, partilhando com o nível territorial de origem do recurso, um royalty ad valorem, denominado de taxa de compensação dedutível do imposto de renda, cuja receita é partilhada entre o governo central e os governos locais.

A tributação dos recursos minerais e atribuição ou partilha com os territorios onde se efectua a exploração tem sido tema de diferentes debates tendo em conta que os recursos minerais não sómente devido ao facto dos recursos serem esgotáveis ou renováveis, mas também devido ao facto de que esse tipo de exploração acarreta normalmente elevados danos

¹⁵⁶ Corporate income taxes, mining royalties and other mining taxes - A summary of rates and rules in selected countries, Global mining industry update, PWC, June 2012.

ambientais para o território onde são explorados. Por isso as políticas tributárias envolvem não somente mecanismos de arrecadação de receitas mas também políticas extra-fiscais de tributação como para diversas compensações como por exemplo ambientais.

A forma como os tributos são alocados aos níveis territoriais de exploração dos recursos deve ser transparente, pois trata-se de fontes substanciais de receitas. A este propósito o International Monetary Fund publicou um Guia de Transparência da Receita dos Recursos Naturais¹⁵⁷ que contempla um código de boas práticas para transparência fiscal no qual: “O público deve ser plenamente informado sobre as actividades fiscais passadas; presentes e programadas e sobre os principais riscos fiscais; As informações fiscais devem ser apresentadas de uma forma que facilite a análise de política económica e promova a responsabilização; Deve-se assumir o compromisso de divulgar as informações fiscais tempestivamente; As informações fiscais devem satisfazer normas aceites de qualidade de informações; As actividades fiscais devem seguir procedimentos internos de supervisão e salvaguarda; As informações fiscais devem ser objecto de escrutínio externo”¹⁵⁸.

4.3.6 Os Impostos Rurais e a Problemática da Bifurcação Urbana e Rural

Procurando seguir as melhores práticas no sentido de se procurar uma tributação para as zonas rurais dever-se-ia tomar como referência os casos dos países estudados. Em termos problemáticos, já verificamos o caso de Moçambique que, num estado mais avançado de implementação das autarquias do que Angola, os problemas ligados à tradicional bifurcação da estrutura administrativa e fiscal se têm tornado evidentes. De facto, a procura das melhores práticas deverão passar pelo princípio de um desenvolvimento equitativo entre o campo e a cidade, de igualdades de oportunidades de acesso aos serviços, às tecnologias, etc, bem como iguais direitos sociais entre o meio rural e as cidades. É com base nestes princípios que defendemos, em termos fiscais uma igualdade de tratamento tributário baseado no princípio da capacidade contributiva, da igualdade contributiva e da justiça fiscal. O entendimento destes

¹⁵⁷ A Noruega constitui um exemplo da melhor prática nesse aspecto. O Ministério do Petróleo mantém publicações regulares na Internet, inclusive informações atualizadas regularmente sobre o setor do petróleo do país, que abrangem os quadros regulatório e fiscal (<http://www.regjeringen.no/en/ministries/oed.html?id=750>). O regime de impostos/royalties tem como base o imposto regular sobre as sociedades (28% em 2003), ao qual se acrescenta um imposto especial de 50%. A política de depreciação e as deduções previstas no cálculo do imposto normal e do imposto especial são claramente especificadas. Além disso, as empresas pagam royalties sobre a produção (uma imposição que está sendo abandonada em estágios progressivos), taxas de superfície e o imposto sobre o carbono. O governo também recebe dividendos de sua participação acionária (na sua maioria em campos de petróleo e sistemas de transporte na plataforma continental).

¹⁵⁸ Fundo Monetário Internacional; *Guia para a Transparência da Receita dos Recursos Naturais*; 2007.

princípios em ambiente rural seguem os preceitos doutrinários no qual todos aqueles que demonstrem capacidade contributiva devem contribuir em termos fiscais e tal contribuição deverá ser tomada em consideração para a realização de funções estatais que possam beneficiar o bem-estar do contribuintes. Em Angola a tributação das actividades rurais inserem-se na tributação do rendimento das empresas que se dedicam a actividades rurais como a agricultura, avicultura, pecuária, etc, passíveis de benefícios fiscais automáticos de 50% sobre o regime geral, com a taxa de 30%.

A tributação das actividades rurais é um desafio em muitos países em desenvolvimento. Existem autores que defendem que a tributação dessas actividades deve ser do nível local, devido ao facto de que a este nível se conhecerem melhor as particularidades envolventes. São os seguintes os modelos de tributação rural identificados: aqueles modelos que tentam unir a tributação da propriedade da terra com os rendimentos e aqueles que tributam somente os rendimentos agrícolas com base em pressupostos. Porém, muitos países têm tentado abolir ou isentar os impostos agrícolas como forma de incentivar a agricultura e as actividades rurais, temos o exemplo da China que em diversos períodos isenta este tipo de imposto.

Em nosso entender, um quadro de impostos, como o que acabámos de apresentar, embora quantitativamente pouco diversificado, a ser eficazmente implementado, já será um bom ponto de partida, para tornar materializável a autonomia fiscal do nível descentralizado, ainda que dentro de apertados limites. Importando reter como princípio a diversificação da estrutura de receitas, pois como defende José Neves Cruz¹⁵⁹, com uma estrutura de receitas diversificada serão mais prováveis as inovações e aprendizagens de formas eficientes de intervir, enquanto que uma estrutura centralizada tende a ser pouco dinâmica, visto que o poder monopolístico tende a eliminar a vitalidade criativa subjacente ao contexto concorrencial. Contudo, tendo em conta os objectivos de desenvolvimento económico e redistribuição ao nível nacional, o sistema fiscal deverá ser reconstruído com grande foco no princípio da equidade que inclui o princípio da capacidade contributiva, sobretudo nos tributos de nível nacional, mas também o princípio do benefício fiscal (sublinhamos fiscal e não somente tributário), sobretudo no nível local onde a percepção é mais imediata e evidente.

¹⁵⁹ Cruz, José Neves, *Economia Política - Uma Abordagem Dialéctica da Escolha Pública*, Coimbra Editora, 2008, pg.304.

4.4 As Receitas Parafiscais e a Obediência ao Princípio da Equivalência

A figura da taxa como tributo se justifica em domínios onde seja possível estabelecer um preço público pela prestação de um serviço público, devido à utilização de bens do domínio público, pela remoção de um limite jurídico à actividade dos particulares ou pela cobertura de custos administrativos. Neste ponto nos interessa aferir o alcance da taxa como uma figura tributária que constitui um meio de obtenção de receitas dos níveis subnacionais ou, tradicionalmente, dos municípios vistos como o órgão estatal de maior proximidade aos residentes.

As taxas praticadas nos níveis subnacionais, estão inseridas no Regime Geral de Taxas (Lei 7/11 16 de Fevereiro) no qual já tivemos oportunidade de analisar o seu enquadramento jurídico, entretanto, comungando todos os pressupostos que estão na base da criação das taxas em geral (artigo 4º)¹⁶⁰ e a sua criação se baseia nos princípios fundamentais da proporcionalidade e da justa repartição dos encargos públicos, do interesse público e da publicidade (artigo 8º).

Entretanto, as taxas dos níveis subnacionais em Angola também estão enquadradas juridicamente no âmbito de diplomas legislativos para a administração local, nomeadamente, o artigo 7º da Lei 30/10 de 9 de Abril em que as taxas são aí designadas como “Receitas de Serviços Municipais”, sendo o nº1 do referido artigo com a seguinte redacção: “Constituem receitas da administração local, o produto da cobrança de taxas, de licenças diversas e da prestação de serviços que dão entrada na conta única do tesouro nacional, através do documento de arrecadação de receitas...”¹⁶¹ Na sequência deste diploma tem-se o Decreto Presidencial nº287/11 de 1 de Novembro que estipula a Tabela de taxas, Licenças, Multas e outras receitas a cobrar pelos Órgãos do Poder Local. Estas tabelas de taxas são fixadas em unidades de coeficiente fiscal (UCF) com carácter progressivo por diferenciação territorial (as taxas cobradas são maiores nos grandes centros urbanos e vão decrescendo de acordo com critérios de carência económica). Embora se pretenda entender as preocupações de justiça fiscal por parte do legislador, a característica de progressividade atribuída às taxas é contrária

¹⁶⁰ Estes pressupostos seguem a doutrina internacional, no qual as taxas são “prestações avaliáveis em dinheiro, exigidas por uma entidade pública” que se justificam “como contrapartida individualizada pela prestação concreta de um serviço público, pela utilização de um bem do domínio público, ou pela remoção de um obstáculo jurídico à actividade dos particulares”.

¹⁶¹ Note-se que esta redacção se refere à “taxas”, como preços públicos, e “prestações de serviços”. O que leva a algumas dúvidas em termos doutrinários sobre o pensamento do legislador ao separar as prestações de serviços (como um preço) das taxas (como um preço público que já engloba as prestações de serviços).

à doutrina e leva-nos a questionar se não se estará perante uma convolução de taxas em impostos.

O financiamento da actividade dos municípios pelo produto de taxas e tarifas tem sido apontado como uma alternativa ou um complemento para a impossibilidade de serem aplicados impostos locais, sempre que esteja em causa a preservação do princípio da equivalência tributária. Ainda assim, ha que reconhecer que apesar da capacidade das taxas em gerar receitas, não permitem dispensar, ou substituir, qualquer das outras maiores fontes de receitas dos órgãos subnacionais. De facto são os impostos as fontes puras de arrecadação de receitas, em doutrinas onde o princípio da capacidade contributiva se sobrepõe ao da igualdade ou do benefício fiscal pela difícil praticabilidade deste último.

A taxa ao apelar para ao princípio da equivalência tributária exige por sua vez que o município só consegue arrecadar receitas se tiver contrapartida para oferecer, nota-se a qualificação da taxa como tributo no qual significando que estamos perante uma prestação pecuniária e coactiva exigida por uma entidade pública em contrapartida de uma prestação administrativa efectivamente provocada ou beneficiada pelo sujeito passivo. Então para que um tributo se possa qualificar como taxa é necessário que no seu pressuposto figure uma prestação de que o sujeito passivo seja efectivo causador ou beneficiário.

Seguindo Sergio Vasques, a equivalência é entendida, essencialmente, como o princípio subjacente à adequação do tributo público ao custo que o sujeito passivo gera à administração ou ao benefício que a administração lhe proporciona. Princípio que se poderá situar no plano dogmático e de o fundamentar no direito constitucional de duas formas. No primeiro sentido, a equivalência que é retractada como a projecção do princípio da igualdade sobre os tributos comutativos, estando em causa o “tratar de modo igual o que é igual e de modo diferente o que é diferente”. No segundo sentido, a equivalência que é representada como a projecção do princípio da proporcionalidade¹⁶²tratando-se de assegurar que o sacrifício trazido pelas taxas e contribuições não excede o estritamente necessário à realização do interesse público¹⁶³.

¹⁶² Princípio que nas palavras de Sérgio Vasques domina “toda a actividade legislativa e administrativa” em Portugal. Em Angola o princípio da proporcionalidade é somente fundamentado no Regime Geral de Taxas. Ainda neste sentido, cf. Casalta Nabais, *O dever fundamental de pagar impostos*, 1998^a, pg.251 e ss; Saldanha Sanches, *Poderes Tributários do Município e Legislação Ordinária*, Fiscalidade 2001c, n^o6, pg.117-113.

¹⁶³ Neste sentido cf. Casalta Nabais, *O Dever Fundamental de Pagar Impostos*, 1998, pg.251 e ss; Saldanha Sanches, *Poderes Tributários do Município e Legislação Ordinária*, Fiscalidade 2001c, n^o6, pg.117-113.

Enquanto expressão de proporcionalidade, o alcance da equivalência está na proibição de taxas e contribuições com montantes que se mostrem grosseiramente excessivos face ao custo ou valor de uma prestação. Compreendida deste modo a equivalência parece um limite superior para a quantificação dos tributos, abaixo do qual o legislador possui inteira liberdade de conformação¹⁶⁴.

Enquanto expressão de igualdade, pelo contrário, a equivalência revela-se um instrumento mais eficaz quer no controlo da estrutura, quer no controlo do montante de taxas e contribuições. O princípio da equivalência, enquanto expressão de igualdade não apenas lhe proíbe que fixe o montante desse tributo acima do benefício em causa, mas lhe veda qualquer diferenciação entre os contribuintes que se mostre alheia ao benefício a compensar¹⁶⁵. Esta última perspectiva da doutrina vem justificar as interrogações feitas acima, relativamente à diferenciação territorial das UCF perante as taxas, que contrariam os pressupostos da criação de taxas, já referidos, e os seus princípios pautados no RGT.

A concepção supra, inclui o conceito de equivalência jurídica e equivalência económica¹⁶⁶. Separando ambos os conceitos para melhor se caracterizar, se entende por equivalência jurídica a relação de bilateralidade que é característica da taxa, o nexó sinalagmático que nela existe entre a obrigação tributária que impende sobre o sujeito passivo e a prestação que ele efectivamente provoca ou aproveita. Enquanto, a equivalência económica assinala a relação que se estabelece entre o montante das taxas e o custo ou valor das prestações que constituem a sua contrapartida.

No que se refere à equivalência económica da taxa, tendo em conta que esta tem uma função, essencialmente, reditícia, na ausência de qualquer preocupação ou finalidade extra-financeira legalmente consagrada, a doutrina tem sistematicamente avançado a ideia de que não é exigível que ocorra uma equivalência económica entre as prestações dos particulares e os serviços prestados pelo Estado¹⁶⁷. O que se entende tendo em conta a posição de monopolista

¹⁶⁴ Ob.cit. Sérgio Vasques, 2008, pg.356-ss.

¹⁶⁵ Idem Sérgio Vasques, 2008, pg.356-ss.

¹⁶⁶ Na doutrina portuguesa é frequente distinguir-se entre equivalência económica e equivalência jurídica. Defendendo o facto de bastar ao estabelecimento da taxa o conceito de equivalência jurídica. Neste sentido, Alberto Xavier, *Manual de Direito Fiscal*, Lisboa, 1974, pg.44; ob.cit. Saldanha Sanches, 2001c, nº6, pg.130; Paz Ferreira, "Ainda a propósito da Distinção entre Impostos de Taxas: O Caso da Taxa Municipal Devida pela Realização de Infra-Estruturas Urbanísticas", CTF, 1995b, pg.76-77.

¹⁶⁷ Carlos Baptista Lobo, *Estudos Jurídicos e Económicos em Homenagem ao Prof. Doutor António de Sousa Franco*, 2006, pg.441.

relativamente à maioria dos serviços prestados pelos órgãos públicos conjugados com a função social que é atribuída ao Estado actualmente nas Sociedades de Direito.

Tendo em conta a situação analisada e as precisões doutrinárias, importa relevar que Angola tem dado passos no sentido de um enquadramento das taxas como figuras tributárias. Entretanto além das necessidades de aprimoramento próprias de um processo evolutivo que é a descentralização financeira e fiscal, o que há agora a fazer é o seu enquadramento substancial, ou seja, atendendo que os tributos parafiscais não podem ser vistos como fontes puras de receitas, para que as mesmas se convertam numa fonte de receitas válida, é necessário que existam prestações de serviços com os seus custos associados, mas também que acarretem uma série de benefícios na sua devida e real proporção, obedecendo ao princípio da equivalência.

4.5 As Transferências Intergovernamentais

Já exploramos as duas formas de conceber as transferências, nomeadamente, a perspectiva que enfatiza o seu papel passivo que se deve limitar à redução ou eliminação do desequilíbrio financeiro vertical e a perspectiva que enfatiza o seu papel activo, da utilidade de prossecução de objectivos de redução de desequilíbrios financeiros horizontais e da prossecução de objectivos de convergência nacional. Nesta última perspectiva estamos perante uma justificação de transferências com objectivos de equalização.

Tendo em conta a situação analisada no caso de Angola, em que existe uma grande concentração tanto da arrecadação de receitas como da realização de despesas, este facto conduz à uma perspectiva em que, pelo menos, no início do processo de descentralização as transferências terão grande relevância, sobretudo as transferências com objectivos de equalização. Buchanan ¹⁶⁸ identifica as duas principais questões a que um sistema de equalização deve ser capaz de responder: por um lado, temos o facto de na perspectiva da economia nacional no seu todo, o sistema fiscal dever garantir a menor distorção possível. Se os níveis descentralizados forem idênticos na sua capacidade fiscal, os residentes de jurisdições de menor rendimento e capacidade fiscal, serão sujeitos a uma maior pressão financeira maior tributação ou menor valor dos bens e serviços públicos, do que os que residam em circunscrições de maior capacidade fiscal. Isto contribuirá para favorecer migrações, quer de recursos humanos como de capitais e materiais em favor de áreas de menor pressão financeira. Advém daí, uma distorção na afectação de recursos a nível nacional, motivada por

¹⁶⁸ Cfr. Ob.cit. Buchanan, James M., 1964, pg.6-ss. Seguindo Buchanan temos ainda Musgrave, Richard, *Public Finance in a Democratic Society: The Foundation of Taxation and Expenditure*, vol III, 1996, pg. 255-303.

diferenciações fiscais no plano geográfico. Por outro lado, Buchanan procede à identificação do que seja esta diferente capacidade financeira. Está em causa, como explica, não apenas o tratamento fiscal de cada indivíduo ou família, mas a pressão do agregado financeiro ou, dito por outras palavras, o equilíbrio entre contribuições pagas e o valor dos serviços obtidos. Este resíduo pode ser negativo ou positivo e pré-anuncia claramente o conceito de benefício fiscal líquido, que seria utilizado pelos contributos teóricos posteriores.

Desta forma, Buchanan foi o primeiro a apontar para a necessidade de se precisar, no desenho de um sistema de transferências intergovernamentais, o que se deve entender por princípio da equidade ou justiça fiscal. Para o autor, este sistema não deve querer significar a aceitação, sem mais, da subsidiação das regiões mais pobres, nem contribuições caridosas dos mais ricos para os mais pobres, nem se confunde com o princípio da capacidade contributiva numa base interpessoal. O sentido da equidade fiscal deve ser o direito que os cidadãos residentes nas regiões mais pobres têm em aceder a verbas suficientes que lhes permitam ser colocados em posições de igualdade financeira relativamente a iguais residentes em outras circunscrições mais ricas.

Por seu lado, Anwar Shah defende que a equalização fiscal procura corrigir as distorções provocadas pela migração fiscalmente induzida, nivelando os benefícios fiscais líquidos entre localidades do mesmo grau. Essa equalização pode operar, ou pelo lado da receita, com medidas que superem o diferencial das capacidades de obtenção de receita fiscal, ou pelo lado da despesa, equalizando os custos de provisão dos serviços públicos entre os níveis subnacionais. O ponto prévio da definição desse padrão de equalização consiste, portanto, em medir a capacidade fiscal, ou seja, a capacidade das unidades de governo em obter receitas a partir de fontes próprias, e em medir as necessidades de despesa. As fórmulas de equalização podem assim atender a cada um destes elementos em separado ou a ambos, de forma conjugada.

Mas o alcance do mecanismo de transferências nos processos de descentralização não se esgota na equalização, especialistas como Remy Prud'homme defende que nos países em desenvolvimento as transferências servem como um mecanismo importante de controlo dos possíveis perigos da descentralização. Mas destaca, na sua linha crítica à descentralização, que no caso dos países em desenvolvimento endividados, a necessidade de uma política fiscal voltada para efetuar ajustes estruturais e empreender o controlo monetário seria dificultada pela descentralização fiscal. Os empréstimos das esferas subnacionais e a atuação do governo central como financiador de última instância encorajariam aumentos de despesas e teriam

impactos macroeconómicos indesejáveis.¹⁶⁹ O autor sugere então, que seria mais adequado centralizar receitas, repor a importância das transferências e restringir a descentralização às despesas. Trata-se, a partida, de uma ideia radical, originada por um septicismo que tem serviço de protesto à subsistência de processos centralizadores em muitos países em desenvolvimento. Esta ideia tem asfixiado o desenvolvimento das bases necessárias ao processo de descentralização.

Por outro lado temos Tanzi¹⁷⁰, que embora venha reforçar o septicismo de Remy Prud'homme, dentre os impactos desfavoráveis à restrição fiscal, Tanzi destaca que uma excessiva descentralização de competências tributárias tenderia a gerar o enfraquecimento da competência federal. Segundo ele, isso geraria uma tendência para a procura por parte do governo central de bases fiscais menos eficientes ou produtivas, com distorções no sistema tributário como um todo. Mas, uma excessiva descentralização por meio de transferências, poderia neutralizar os esforços de ajuste fiscal do governo central, voltados para ampliar receitas e reduzir gastos, o que também incentivaria a procura de bases tributárias não partilhadas e menos eficientes, gerando novas distorções no sistema tributário.

Em Angola a prática actual, tal como já analisamos, se enquadra como um processo totalmente dependente de transferências, pois estamos perante uma situação de “descentralização” somente do lado das despesas, situação que se insere na perspectiva de Remy Prud'homme. Os resultados dessa “descentralização” são claros e foram já apontados, no qual destacamos a asfixia da dinâmica descentralizadora em geral com a diminuição dos esforços de ampliação de receitas e redução de gastos e, sobretudo, desorientação na programação de despesas pelos subníveis¹⁷¹. Por isso, outros caminhos deverão ser percorridos, e estes indicam uma necessidade de descentralização também do lado das receitas, como incentivo ao esforço de arrecadação e concorrência fiscal conjugados com um bom sistema de partilha fiscal. Neste caso as transferências equalizadoras seriam importantes mas perderiam gradualmente o seu peso para algumas províncias e municípios de maiores recursos.

¹⁶⁹ Esse tipo de ponderação resultou num questionamento da distribuição vertical difusa de competências e encargos, típica da visão de descentralização da Escolha Pública, ressaltando a necessidade de uma clara definição de encargos, compatível com a delegação de receitas na forma de transferências.

¹⁷⁰ Tanzi, Vito, *On Fiscal Federalism: Issues to Worry About*, 1995, pg. 304-306. www.imf.org/external/pubs/ft/seminar/2000/fiscal/tanzi.pdf.

¹⁷¹ Este último aspecto distorcivo enquadra-se tanto nas previsões defendidas pelas teorias da Escolha Pública como da Teoria Normativa de Musgrave.

Os perigos de uma descentralização financeira e fiscal parcial, tal como como se assiste em Angola, são também evidenciados por Ter-Minassian¹⁷², na linha crítica de Tanzi. Esta especialista destaca que tanto o grau, como a sequência da descentralização poderiam ter impactos macroeconómicos adversos, a depender do seu início pela descentralização de despesas ou de receitas. Os padrões de descentralização seriam moldados, geralmente, por aspectos políticos e institucionais, com a descentralização de despesas ocorrendo por pressões políticas ou expectativas de ganhos de eficiência, precedendo à devolução de receitas. Este tipo de descentralização das despesas é feito de maneira unilateral pelo Governo central, sem transferência de receitas, no caso de países com fortes pressões fiscais.

Segundo esta última visão, a melhor maneira de promover a descentralização seria por meio de uma adequação prévia entre receitas e responsabilidades de despesas em cada nível de governo, complementada por mecanismos de transferências cuidadosamente desenhados e transparentes. Os controlos e a coordenação central deveriam ser estabelecidos para que a disciplina fiscal fosse efectivamente garantida no âmbito das esferas subnacionais. Os controlos e a coordenação central deveriam ser estabelecidos para que a disciplina fiscal fosse efectivamente garantida no âmbito das esferas subnacionais.

Em contraponto, resgatando e aprimorando os argumentos do federalismo fiscal pela vertente teórica da Economia da Escolha Pública que apoiavam a descentralização, os autores que se destacaram nesse debate como seus defensores foram Mclure, Sewel, Shah e Spanh. Geralmente, consideram as transferências como mecanismos que desencorajam a responsabilidade fiscal e a *accountability*, focando a sua análise na base fiscal própria, que teria o papel de ampliar a autonomia fiscal. Esta última é entendida basicamente como sendo a capacidade de actuar com um mínimo de dependência fiscal do governo central e com base em receitas próprias estáveis e infensas à política económica e ao comportamento do nível da actividade económica.

Nesse perfil de abordagem da descentralização, aprofunda-se a defesa da descentralização fiscal, reforçada pelo princípio da subsidiariedade, com o objectivo de conferir ampla autonomia tributária aos governos subnacionais, visando minimizar a necessidade das transferências e conferir ampla liberdade para seu uso, traduzindo relações intergovernamentais amplamente competitivas. Segundo os adeptos do federalismo

¹⁷² Ter-Minassian, na linha crítica de ob.cit. Tanzi, 1997, pg. 5.

competitivo, ao promover-se a competição entre as jurisdições e os diferentes entes federativos, bem como a mobilidade.

Em nosso entender, numa primeira fase em Angola, nas condições sociais, sobretudo, de carência de recursos humanos capacitados e de infraestruturas de apoio económico, uma tão ampla liberdade tributária como a defendida pelas teorias da Economia Pública, não produziria resultados positivos. Sem, entretanto, deixarmos de concordar com a criação de mecanismos descentralizadores que promovam competitividade tributária. Em todo este processo a *accountability* revela-se fundamental tanto para o aprimoramento da configuração de transferências como no controlo da liberdade tributária, e na situação actual de Angola, na hipótese de um processo de desconcentração, falta à teoria do federalismo da escolha pública argumentos para justificar *accountability* pública, dos eleitores¹⁷³, por isso poderemos recorrer á exemplos como a China que desenvolveu o seu processo de descentralização apoiando-se num regime jurídico de *accountability* externo realizado por instituições superiores de controlo, também desconcentradas de forma a melhorar o acompanhamento e numa lógica de maior relevo ao controlo sucessivo (auditorias).

4.6 O Controlo da Descentralização e dos Órgãos Descentralizados

A descentralização fiscal só faz sentido quando acompanhada pela descentralização financeira, ou seja, pela realização de orçamentos a partir de previsões de despesas e execução dos mesmos e a arrecadação das respectivas receitas. Além disso, como já analisado, a descentralização financeira e fiscal só terá hipóteses de se concretizar se houver capacidades por parte dos órgãos descentralizados, de promover o desenvolvimento, de criar serviços aos residentes e de criar condições de promoção da melhoria de vida dos residentes. Para tal, é fundamental que exista ao nível local recursos humanos capazes de gerir os desafios da descentralização, é necessário que os mesmos sejam dotados de conhecimentos e capacidades para assumirem a tomada de decisões que sirvam os interesses locais sem chocarem com os interesses nacionais.

¹⁷³ Em nosso entender estas considerações servirão também para a fase posterior, com o processo de descentralização política e a criação de municípios autárquicos como se prevê para 2017. Pois, tomando como exemplo o caso de Moçambique, nos primeiros anos os eleitores pouca participação e compreensão demonstram no sentido de julgar o processo, e muitos deles, como acontece em países com maiores tradições democráticas, deixam-se capturar por imediatismos eleitorais ou simplesmente demonstram desinteresse por uma avaliação mais profunda.

De acordo com Rémy Prud'homme¹⁷⁴, a descentralização da governação nos países em desenvolvimento é contestada por alguns autores por causa dos custos de implantação adicional envolvidos, e por causa de uma convicção amplamente compartilhada de que a corrupção será maior ao nível local do que ao nível nacional. Sobre a compensação de ganhos de eficiência, Prud'homme argumenta que a baixa produção de eficiência nos níveis mais baixos de governos, devido às deseconomias de escala e de objectivos, poderia ser compensada através de ganhos de eficiência encontrados na alocação às preferências locais, que a descentralização torna possível. Estas teorias de Prud'homme vão de encontro com as teorias que condicionam a descentralização, já analisadas, (muitas delas embora defendam a descentralização, estabelecem critérios nos quais a descentralização se deverá configurar), nomeadamente, de George Stigler sobre as razões da eficiência alocativa, de Oates sobre a necessidade de existência e determinação do grupo de indivíduos que consomem a provisão de bens, de Buchanan no qual é necessário determinar a dimensão e quantidade óptima dos bens e serviços fornecidos.

Por outro lado, a “teoria da agência” e o enfraquecimento do controlo externo pelos órgãos democráticos que se assiste actualmente, mesmo em países com ampla tradição democrática, vem justificar a corrupção ao nível local - longe do órgão de controlo central e partindo do princípio que o controlo das instituições democráticas locais têm pouco peso devido às ligações de proximidade que são criadas, os agentes representantes do Estado ao nível local vêem-se livres de governar com base nos seus próprios interesses (*rent seeking*). Nesta senda, cabe-nos concluir que em situações onde o controlo da governação é fraco ou falha, poderá existir sim, também um fenómeno de descentralização da corrupção, logo é primordial a existência de um sistema de controlo que funcione ao nível central e descentralizado.

¹⁷⁴ Prud'homme, Rémy; *The Dangers of Decentralization*; Oxford Journals; Social Sciences; World Bank; Research Observer; Volume 10, Issue 2; pg. 201-220. “Demand for decentralization is strong throughout the world. But the benefits of decentralization are not as obvious as the standard theory of fiscal federalism suggests, and there are serious drawbacks that should be considered in designing any decentralization program. An analysis of these dangers makes it easier to understand some of the real choices. These choices are not so much whether to decentralize in general, but rather what functions to decentralize, in which sectors, and in which regions. In many cases the problem is not so much whether a certain service should be provided by a central, regional, or local government, but rather how to organize the joint production of the service by the various levels. In many—if not most—cases, such measures have an enormous potential and could, if properly designed and implemented, significantly improve the efficiency of the public sector. Decentralization measures are like some potent drugs, however: when prescribed for the relevant illness, at the appropriate moment and in the correct dose, they can have the desired salutary effect; but in the wrong circumstances, they can harm rather than heal.”

Analizamos também, que no que respeita ao controlo da gestão geral e financeira dos órgãos do Estado e em especial dos órgãos locais, a preferência que tem sido dada ao controlo externo, constituído em forma de Auditores do Estado ou Tribunal de Contas. O Tribunal de Contas é a forma de controlo externo adoptado por Angola na qual abarca a vertente do controlo jurisdicional, tendo-lhe sido apontado maior ênfase na vertente do controlo preventivo, e por auditorias, o controlo sucessivo.

Seguindo neste âmbito Sousa Franco¹⁷⁵, o controlo externo, na vertente de fiscalização jurisdicional, permite ir além dos resultados obtidos pela fiscalização financeira política. Sendo que a fiscalização financeira se traduz num controlo formal da execução orçamental, e incide sobre a verificação da legalidade dos actos subjacentes à realização das despesas e à arrecadação das receitas. Ao passo que a fiscalização jurisdicional assume um carácter além de formal, também, substancial, posto que os órgãos jurisdicionais independentes que a levam a cabo, não se quedam pela análise da regularidade e legalidade dos actos praticados pelos titulares dos órgãos, descendo, mesmo, à sua economicidade, através da análise de critérios de economia, eficiência e eficácia desses actos, o que se justifica, quando é depositada sob responsabilidade dos titulares dos órgãos a movimentação de montantes consideráveis de recursos, para subsidiar programas de desenvolvimento, estando, por isso, em causa razões de interesse público.

Entretanto, esta vertente mais abrangente de controlo não deixa de justificar a intensificação da fiscalização sucessiva regular e independente, com base em princípios internacionalmente aceites, de auditorias o que é consagrado na Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas. A realização de auditorias, de qualquer tipo ou natureza, começa a constituir a vertente fundamental da actividade do Tribunal de Contas, tendo-se assistido, especialmente nos últimos anos, a um processo evolutivo que tem acentuado progressivamente esta forma de actuação. Para o exercício das suas funções, o Tribunal recorre a vários tipos de auditoria, destacando-se as seguintes: Auditorias financeiras; Auditorias operacionais ou de resultados; Auditorias integradas; Auditorias orientadas; Auditorias de projectos ou programas; Auditorias de sistemas; Auditorias ambientais. Deverá, por seu lado este o caminho que entendemos que deverá seguir Angola, numa opção de intensificação dos mecanismos de controlo interno claros e reconhecidos e o controlo externo preventivo e sucessivo, sendo este

¹⁷⁵ Idem ob. cit., Franco, Sousa, pg. 27.

último mecanismo de controlo aquele no qual se deverá intensificar, periodizar e aprimorar com um regime jurídico específico, tal como vimos no caso da China¹⁷⁶.

4.7 A Responsabilidade Financeira dos Órgãos e Agentes Municipais

Na análise às formas de controlo que pode ser exercido sobre os órgãos e agentes do Estado, em especial dos órgãos locais, consideramos relevante configurarmos o fim que se visa com esse exercício. O conceito de responsabilidade financeira pode ser entendido, em sentido amplo e em sentido restrito, sendo que, em sentido estrito, consagra a responsabilidade financeira propriamente dita. Enquanto, que o conceito amplo de responsabilidade financeira abarca os conceitos de responsabilidade política, disciplinar, criminal, civil e responsabilidade financeira propriamente dita.

Trata-se de formas de responsabilidade cumulativas. A responsabilidade política traduz-se no dever de “prestar contas” que tem origem em actos praticados no exercício de cargos políticos. “A responsabilidade é política sob vários pontos de vista: porque a actividade se insere no espaço político; porque as sanções (desde a simples censura à demissão e exoneração) são determinadas tendo em conta os valores políticos; porque implica sempre, em maior ou menor grau, ruptura ou perturbação das relações de confiança existentes entre o titular do controlo político e o titular do sujeito ao mesmo controlo.

A responsabilidade criminal que do ponto de vista financeiro resulta da prática de actos que violam o dever de “tutela e valores dos dinheiros públicos”. Este tipo de responsabilidade na ordem jurídica angolana tem consagração no código penal (crime de peculato de abuso de confiança e outros que decorrem da actuação dos funcionários públicos no exercício das suas funções) em leis especiais (aplicáveis, nomeadamente, à actividade financeira em sentido amplo).

Por responsabilidade civil, entende-se que decorre de actos financeiros praticados, com culpa, que lesem as Finanças Nacionais e envolvem o dever de indemnizar os prejuízos causados.

¹⁷⁶ Ob. Cit. Decision of the Standing Committee of the National People's Congress on Amending the Audit Law of the People's Republic of China. Order of the President of the People's Republic of China nº 48, on February 28, 2006. http://www.npc.gov.cn/englishnpc/Law/2008-01/02/content_1387978.htm última visita em 14/10/2015.

A responsabilidade disciplinar é a que resulta na violação de disposições que asseguram o bom funcionamento dos serviços públicos. Exemplos deste tipo de responsabilidade existem na lei Geral do Trabalho Angolana.

Finalmente, está-se em presença de responsabilidade financeira propriamente dita, quando a prática de um acto financeiro ilegal ou irregular, dá origem à “obrigação de repor os fundos públicos ou ilegalmente utilizados”. Na ordem jurídica angolana os meios de apuramento deste tipo de responsabilidade provêm das auditorias realizadas pelo tribunal de contas.

Analisadas diferentes forma de responsabilidade, importará referir que, na medida da atribuição de poderes financeiros aos órgãos locais, pela constituição financeira, dever-se-ia em lei ordinária (estatuto dos órgãos locais mesmo que no futuro em forma de autarquias) consagrar a responsabilidade financeira dos entes locais em sentido amplo.

4.8 Conclusões Gerais

1. A descentralização justifica-se pela constatação de que as preferências dos residentes variam de comunidade para comunidade, através da descentralização as suas escolhas se adequam às suas preferências. Porém a descentralização poderá acarretar perigos associados á disseminação de unidades governamentais o que poderá intensificar as actividades de *“lobbyng”* e *“rent-seeking”* à volta das novas unidades governativas.
2. O poder tributário tem uma relevância indiscutível no contexto da autonomia local. Pois favorece a diversificação da estrutura de receitas e conseqüentemente a inovação e a aprendizagem de formas eficientes de intervenção de acordo com as necessidades locais.
3. Tendo em conta o caso dos países analisados, permitiu-nos concluir que a configuração do processo de descentralização num determinado país pode ser independente do modelo político, porque se trata de um processo essencialmente jurídico-económico, mas um modelo de descentralização eficaz só poderá ser criado e implementado se houver vontade política para tal.
4. O processo de descentralização em Angola embora previsto a nível constitucional aguarda a sua concretização. Foi desenvolvida, essencialmente, a desconcentração das despesas para os níveis provincial e municipal. As receitas continuam centralizadas e os mecanismos devem ser redesenhados.

5. A descentralização em Angola deveria obedecer os preceitos constitucionais de igualdade de cidadania implementando o processo de descentralização em todo o território (ao contrário de Moçambique que implementou um processo com “gradualismo territorial”). Embora se deva reconhecer os desníveis de desenvolvimento territoriais e redesenhar as fronteiras das novas jurisdições com base em critérios previamente estudados. Nesta perspectiva, a equalização territorial será então um dos importantes desafios.
6. Quanto à descentralização dos tributos deve-se ter em conta os princípios que estão na base da sua criação, nomeadamente, a neutralidade, a simplicidade, a igualdade e a legalidade. O princípio da neutralidade, não permitindo que afecte a relação entre os preços de equilíbrio, por exemplo originando fenómenos de deslocação. Quanto ao princípio da simplicidade, a atenção vai no sentido de se evitar a dupla tributação, situações de difícil apuramento de rendimentos, como por exemplo os rendimentos agrícolas dos camponeses. No que se refere ao princípio da igualdade (em que estão contidos os princípios do benefício fiscal e da capacidade contributiva), quanto ao princípio do benefício fiscal, ao nível local ressalta a sua percepção relativamente aos impostos arrecadados enquanto que o princípio da capacidade contributiva se torna mais eficiente ao nível nacional, na lógica da redistribuição. Quanto ao princípio da legalidade, grande atenção deverá ser dada no processo de descentralização tributária neste aspecto, sobretudo, relativamente às taxas, os tributos mais permeáveis às distorções do referido princípio.
7. Num quadro de descentralização política por processos democráticos, cada vez mais os representantes eleitos deverão ser julgados pelas políticas que desenvolvem ao nível das esferas de actuação que representam. Ou seja, se querem mais despesa pública, ter-se-ão de confrontar com maiores exigências de lançamento de impostos e com o aumento de taxas dos mesmos; se querem menos impostos, terão de fazer menos despesa pública.
8. Este *trade-off* por parte dos representantes eleitos condiciona a pressão de autonomia local, que é imposta pelos votantes, pois a partir do momento que cada comunidade tem a oportunidade de sufragar os seus próprios custos farão maior pressão aos autarcas de acordo com os seus interesses, e estarão dispostos a suportar estes custos desde que sejam equivalentes aos benefícios, está-se perante o que Tiebout definiu como “votar com os pés”.

9. Entretanto, a autonomia e a validação das escolhas dos representantes locais também se faz pelo lado das opções em matéria de investimentos públicos (que pressupõe meios fiscais adequados) as receitas próprias, em particular as dependentes de impostos e taxas, são menos dependentes de favores e das contingências dos orçamentos do Estado e, além disso, colocam à prova os autarcas na medida em que são obrigados a um maior escrutínio por parte das populações por via eleitoral, o que não sucede se têm que gerir transferências do orçamento do Estado. A autarquia encontra desculpas fáceis para promessas eleitorais não cumpridas.
10. Dois inconvenientes submergem desta situação: um é a maior pressão que os municípios farão em cada orçamento, para se verem dotados de maiores transferências, um segundo, uma menor autonomia política.
11. Isto leva-nos a concluir sobre a importância das despesas por um lado como catalisador de desenvolvimento por outro lado o seu aumento descontrolado revela-se um fenómeno negativo para o referido desenvolvimento. Temos então dois mecanismos que deverão ser jogados a favor da realização responsável das despesas (não querendo significar que deverão constituir-se freios às despesas, pois entendemos que caso os recursos fossem ilimitados também as despesas poderiam ser, caso realizadas sempre em favor do desenvolvimento): o primeiro é a responsabilização tributária local e maior autonomia tributária local, e o segundo consiste num sistema de transferências com fórmulas claras de repartição de receitas nacionais que não devam depender das conjunturas dos orçamentos gerais do estado e nem devam ser permeáveis á chantagens locais e a relações de promiscuidade políticas entre o governo central e os governos subnacionais.
12. As condições de responsabilidade tributária local e um sistema claro de transferências e partilha de receitas, ressaltam então a grande importância que deve ser dada ao sistema de transferências que se deve desenvolver em equilíbrio com as políticas de maior autonomia tributária e na arrecadação de receitas locais. Neste contexto se destaca o papel fundamental do Estado central no processo de regulação e facilitação de compatibilidade entre os interesses de desenvolvimento local e nacional.
13. Tendo em conta o caso da China, anteriormente analisado, concluímos que os preceitos anteriores são mais fáceis de ser implementados num contexto de desconcentração política e descentralização tributária do que num contexto de descentralização política e tributária (sem dissociar um bom sistema de controlo normativo e externo). Caso se venha a

concretizar a implementação do processo de descentralização, pautado na Constituição, através da criação de autarquias locais, uma atenção especial deverá ser dada a esta problemática no sentido de se assegurarem mecanismos concretos de autonomia na obtenção de receitas e capacidade de gestão das mesmas, bem como a responsabilização local relativamente às despesas tendo em conta as previsões que poderão ser feitas a partir de conhecimentos prévios do que os níveis subnacionais (ou os municípios) poderão contar relativamente às transferências do nível central.

14. A teorização acerca do federalismo fiscal tradicional traz como contribuição o facto de evidenciar a importância de se analisar a distribuição dos encargos e das receitas entre os níveis de governo central e subnacional. Apesar da relevância do seu objecto, essa visão não é considerada suficiente para a tarefa a que se propôs, tendo em vista ater-se ao campo meramente normativo, macro institucional e económico. A evolução posterior do conceito de descentralização incorpora microfundamentos desde o processo político, ampliando para essa esfera a explicação da distribuição das competências e dos encargos, o que resulta na qualificação da descentralização pela noção de prestação de contas (*accountability*).
15. A prestação de contas deve ser construída, posto não ser necessariamente alcançada por meio da descentralização política e fiscal democrática. Isso porque nem sempre os pressupostos da Escolha Pública que se inserem num contexto prévio no qual vigoram instituições democráticas são compatíveis com determinadas realidades institucionais, (ou o contexto não é democrático ou se esbatem em falhas da representatividade democrática como tem acontecido mesmo em países que já acumulam experiência democrática).
16. Os controlos, prévios e sucessivos, jurisdicionais e financeiros (auditorias), tanto à actuação do Estado central como dos governos subnacionais, são fundamentais para o sucesso da descentralização fiscal e devem ser reforçados e estar juridicamente bem enquadrados. As ISC têm um papel fundamental no processo como controlo externo e devem também ser desconcentradas no sentido de um melhor seguimento do processo de descentralização fiscal.

ANEXOS

Anexo I – Classificação de Impostos em Angola

Síntese dos Impostos e Outras Receitas Atribuídas aos Governos Locais

Regime e Figuras Tributárias	Tipo de Tributo	Comentários
I. Receitas Fiscais do Regime Geral		
1. Imposto sobre Rendimentos	Grupo A: Imposto sobre o Rendimento do Trabalho por Conta de Outrem	Imposto sobre todas as remunerações percebidas por empregados por conta de outrem, inclusive subsídios e prémios. Isentos até 35.000,00 AKZ. Alíquotas Progressivas: 7%-17%
	Grupo B: Imposto sobre o Rendimento do Trabalho por Conta Própria	Incide sobre os rendimentos provenientes do exercício de conta própria de profissão predominantemente científica, artística ou técnica, ou da prestação de serviços não tributados por outro imposto. Rendimentos de sócios de sociedades, membros de conselhos de administração ou outros órgãos de gestão de sociedades, conselhos fiscais, mesas de assembleias gerais de accionistas e outros órgãos sociais. Alíquota com taxa liberatória: 15%

	Grupo C: Actividades Comerciais e Industriais	Imposto sobre os lucros estimados de pessoas que preencham simultaneamente as seguintes condições: a) exerçam de conta própria actividade comercial e industrial; b) trabalhem a sós ou com ajuda de até 3 pessoas; c) não disponham de contabilidade organizada; d) possuam não mais de 2 veículos automóveis. Alíquota Geral: 30%
	Imposto Industrial do Grupo A	Empresas com capital social \geq a 2.000.000,00 AKZ Alíquota geral: 30%
	Imposto Industrial do Grupo B	
	Imposto sobre Aplicação de Capitais	Imposto anual sobre rendimentos de aplicações financeiras.
2. Imposto sobre o Património	Imposto Predial Urbano	Incide sobre prédios urbanos. A base de cálculo é o locativo, efectivo ou potencial, e o sujeito passivo é a pessoa que tem direito ao aluguer.
	Imposto sobre Sucessões e Doações	Imposto progressivo sobre as transmissões a título não oneroso e as sucessões em dinheiro, título do Estado, acções títulos de crédito de sociedades e bancos e qualquer bem móvel ou imóvel bem como de direitos de habitação ou de água direito de servidão perpétua e dispensa unilateral de anuidades.
	Imposto de SISA	Imposto sobre a transmissão de propriedades imóveis. Alíquota: 2%
3. Imposto sobre o	Imposto de Consumo	Conjunto de impostos específicos e ad valorem sobre a fabricação e importação de determinados produtos, tais como cerveja, gás

Consumo e Despesa		liquefeito, álcool industrial, jóias, bens duráveis de uso domestico, bebidas, artigos electrónicos, automóveis etc. Taxa: 2%-30%.
	Imposto de Selo	Imposto sobre os documentos, actos e operações indicados na Tabela geral do Imposto do Selo. Alíquota: 0,1%-1% ou valores fixos.
II. Regime das Actividades Petrolíferas	Imposto sobre o Rendimento do Petróleo	Contratos celebrados com a concessionária nacional, taxa: 65,75%. Contratos de partilha de produção, taxa: 50%.
	Imposto de Transação do Petróleo	Não incide sobre os contractos de partilha de produção. Taxa: 70%.
	Imposto sobre a Produção de Petróleo	Incide sobre a quantidade de petróleo bruto e gás natural medida à boca do poço. Taxa: 20% e 10% em caso de explorações de difícil acesso.
	Taxa de Superfície	A taxa de superfície incide sobre a área de concessão ou sobre áreas de desenvolvimento. Taxa: UDS 300,00 km ² .
	Contribuição para Formação de Quadros	Regulada por ulterior legislação.
III. Regime Mineiro (Código Mineiro)	Imposto sobre o Rendimento	Incide sobre o rendimento da actividade industrial mineira. Taxa: 25% e 5% consignada ao território de exploração.
	Imposto sobre a Produção (Royaltie)	Taxa de 5% sobre o valor dos minerais estratégicos (diamante, ouro, etc); 4% para pedras semipreciosas; 3% para minerais metálicos não preciosos; 2% para minerais

		metálicos de origem mineira e de outros minerais.
	Taxa de Superfície	Com valores progressivos em quilómetro quadrado dependendo do tipo de metais.
	Taxa Artesanal	Fixada em salários mínimos sendo distinta para cada tipo de mineral.
	Contribuição Ambiental	Fixada por decreto específico.

Elaboração Própria. Fonte Primária: Legislação Fiscal.

Anexo II – Classificação de Impostos na China

Category of Taxes	Type of Taxes	Description
Turnover Taxes	VAT	A tax levied on value added. Tax rates: 0% (for exports), 13%, 17%. Input tax refundable for exports.
	Consumption Tax	A tax levied on consumer goods produced and imported. Exports are tax-exempt.
	Business Tax	A tax levied on taxable services, transfer of intangible assets or sales of immovable properties in PRC. Tax rates: 3%, 5%, 8%, 5%, 20% (entertainment).
Income Taxes	Enterprise Income Tax	A tax levied on income of enterprises (both domestic and foreign). Tax rate: 25%.

	Income Tax on Enterprises With Foreign Investment and Foreign Enterprise (abolished)	A tax levied on income of enterprises with foreign investment (EFI) and on foreign enterprises. Abolished Jan. 1, 2008.
	Individual Income Tax	A tax levied on individual income.
Resource Taxes	Resource Tax	A tax levied on mineral resources and salt production within PRC.
	Urban and Township Land Use Tax	A tax levied on land occupied by enterprises and individuals (excluding FIEs, FE and foreigners). Tax rate depends on the region.
Special Purpose Taxes	City Maintenance and Construction Tax	A local tax based on the amount of VAT, Consumption Tax and/or Business Tax paid by taxpayers. Tax rate: 7% (city), 5% (town and county), 1% (other).
	Farmland Occupation Tax	A tax levied on the area of farmland occupied for building construction or for other non-farm purposes.
	Fixed Assets Investment Orientation Regulation Tax	A tax levied on total amount of investment in fixed assets (infrastructure, state projects, office and residential buildings) within the territory of PRC. Tax rates: 0%, 5%, 10%, 15%, 30%.
	Land Appreciation Tax	A capital gain tax levied on income from a sale or other means of transfer with consideration of state-owned land use rights, buildings on land and their

		attached facilities. Not imposed on the disposal or transfer of ordinary owner-occupied housing (with residential area less than 120 m ²) or on ordinary residential construction where the gains are less than 20% of the original cost.
Property Taxes	House Property Tax	A tax levied on housing property in cities, county capitals, townships and industrial and mining districts. Not imposed on owner-occupied housing.
	Urban Real Estate Tax (abolished)	A tax only applied to FIE, foreign enterprises and foreigners, and levied on housing property only. Abolished as of Jan. 1, 2009.
	Inheritance Tax	In planning stages, not yet levied.
Behavioral Taxes	Vehicle and Vessel Usage Tax	A tax levied on vehicles and/or vessels within the territory of the PRC.
	Vehicle and Vessel Usage Plate Tax	A tax levied on vehicles purchased. Tax rate: 10% of pre-tax price for domestic vehicles; 12% for imported vehicles.
	Stamp Tax	A tax levied on the execution or receipt of specified economic documents. Tax rates: depends on the item, with rates ranging from 0.005%-0.4%.
	Deed Tax	A tax levied on the transfer of housing property and land-use right within the territory of PRC. Not imposed on first

		purchase of public housing by urban workers. Tax rate: 3%-5%.
	Security Exchange Tax	Not yet legislated and levied.
	Slaughter Tax	A tax levied on the slaughter of livestock.
	Banquet Tax	A tax imposed on individuals or businesses that provide banquets in hotels, restaurants and other venues.
Agriculture Taxes	Agriculture Tax (abolished)	A tax levied on agricultural production. Tax paid in kind (grain). Real average burden 2.5%.
	Animal Husbandry Tax	A tax imposed on individuals and units who engage in animal husbandry.
Customs Duties	Customs Duties	A tax levied on imports to and exports from PRC. Tariff rates for imports range from 0% to 27%. Tariff rates for exports range from 20% to 50%.

Fonte: IRET – Institute for Research in Economic Taxation Policy Bulletin, December 23, 2010 N° 94, Washington; <http://iret.org>

Notes: 1. Income Tax on Enterprises with Foreign Investment and Foreign Enterprises, and the Urban Real Estate Tax have been abolished. Foreign firms are now treated the same as domestic firms and are subject to the regular enterprise income tax. Fixed Asset Investment Orientation Regulation Tax is temporarily suspended. 2. Inheritance Tax and Securities Exchange Tax are not yet legislated and levied.

Anexo III – Estrutura das Entrevistas Realizadas

Dissertação de Mestrado sobre Descentralização Fiscal
Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa
Ana Teresa Viegas Milheiro

Questionário às unidades descentralizadas

Data _____
Instituição _____
Endereço _____
Nome do Responsável _____
Categoria Hierárquica _____

1. Que departamento elabora o orçamento anual?

2. Que percentagem do orçamento previamente elaborado lhe é atribuída anualmente?

3. Que tipo de despesas contempla o orçamento?

Despesas correntes %

Despesas de investimento %

Despesas de capital %

4. Quais são as fontes de receitas da instituição?

Taxas?

Impostos?

Contribuições?

Outra (empréstimos/ doações)

5. Das receitas arrecadadas, qual é o processo de reatribuição?

6. Que percentagem é reatribuída ao Governo Provincial / Administração Municipal?

7. A Instituição usufrui de algum fundo de desenvolvimento local?

8. Recebe os recursos consignados ao nível Código Mineiro?

9. Recebe os recursos consignados ao nível da Lei 30/10 (receitas de impostos da economia real)?

10. Qual é a composição das transferências (quotas financeiras) que recebe (gerais e específicas)?

11. Existe alguma fórmula de cálculo com base em critérios técnicos para as transferências?

Nota: Entrevistas realizadas aos Municípios de Lubango e Humpata e às Províncias de Huambo e Huíla. Estas entrevistas abertas foram realizadas com o objectivo de se conhecer o funcionamento das unidades desconcentradas. Este funcionamento é padronizado, por isso não se viu a necessidade de se alargar o número de entrevistas.

BIBLIOGRAFIA

- Abdul-hakim Issa**; *Decentralization in SADC Countries-Transformation and Challenges of Decentralization*, Faculty of Law, University of Western Cape, November 2004.
- Administração Local**, Coleção Legislação Local, Vol I e II, IFAL, 3ª Edição, Edições Edijuris, Imprensa Nacional, 2013.
- Ahmad**, Ehtisham; Giorgio Brosio; *Handbook of Fiscal Federalism*; Published by Edward Elgar Publishing Limited; USA 2006; pg. 290-301.
- AIP**-Associação Industrial Portuguesa Angola-Integração Regional na SADC e Relacionamento com países da CPLP, Maio 2014.
- Alexandrino**, José Melo/ Luís, Sandra Lopes, *Legislação de Direito Municipal dos Sistemas de Língua Portuguesa*, Instituto de Ciências Jurídico-Políticas da Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa.
- Amaral**, Diogo Freitas, *Curso de Direito Administrativo*, vol. I, 2.ª edição, 5.ª reimpressão, 2001, Almedina; pg.423-426.
- Amaral**, Diogo Freitas; *Curso de Direito Administrativo*; Coimbra; Almedina; 2005; pg. 491-492.
and macroeconomic aspects. Annual World Bank Conference on Development Economics, Washington, 1995. The World Bank; Washington, D. C., pg.295-316.
- Araújo**, Fernando, *Introdução à Economia*, Almedina, Coimbra, 2004.
- Ardant** Gabriel/ James Coffiel,; *Histoire de l' Impôt: A popular history of taxation*, 1970 in ob.cit. António L. Sousa Franco, 2012, 2 vols, 1971-72; pg, 147.
- Ardant**, Gabriel, *Histoire de l' Impôt* 2 vols, 1971-72.
- Babitt**, Bruce, *A Reindustrialização no âmbito estadual*. In: *Economic Impact*; Washington, USA, United States Wonnation Agency (Usia), n. LIII, 1986/1. p. 54-59.
- Basta**, Lidija R. / Thomas Fleiner, *Federalism and Multiethnic States – The case of Switzerland*, Institut du Fédéralisme Fribourg Suisse.
- Benedict**, Silva, *Teoria das funções municipais*. Rio de Janeiro, Fundação Getúlio Vargas, 1955. pg. 206 R.A.P.4/91.
- Boadway**, Robin / Shah, Anwar , *Fiscal Federalism Principles and Practice of Multiorder Governance*, The World Bank May 2009.
- Boadway**, Robin / Shah, Anwar, *Intergovernmental Fiscal Transfer Principle and Practices*, The World Bank May 2007, pg.49.
- Brasileiro**, Ana Maria. *Região metropolitana do Grande Rio*. Brasília, lpea, 1976. pg. 26-35.
- Brennan**, Geoffrey / James M. Buchanan, *The Power to Tax: Analytic Foundations of a Fiscal Constitution*, Cambridge University Press, 1980, pg. 5-ss.

- Brosio**, Giorgio, *Decentralization in Africa*, October 2000, pg.5.
- Cabral**, Nazaré da Costa, *A Teoria do Federalismo Financeiro*, Almedina, 2013 pg.13.
- Caetano**, Marcello; *Manual de Direito Administrativo*, vol I; Almedina; Coimbra 1984.
- Camões**, Pedro, *Análise da Evolução das Finanças Públicas Locais*, 2004, pg.6.
- Carvalho**, Joaquim Santos, *O Processo Orçamental das Autarquias Locais*, Almedina, 1996.
- Corporate** income taxes, mining royalties and other mining taxes - A summary of rates and rules in selected countries, Global mining industry update, PWC, June 2012.
- Corporate income taxes, mining royalties and other mining taxes - A summary of rates and rules in selected countries, Global mining industry update, PWC, June 2012.
- Costa**, Maria do Rosário Caleiro, *Redes Intermunicipais: Uma nova dimensão económica no quadro da CPLP?*, Universidade Técnica de Lisboa ISEG (Inédito).
- Costa**, Paulo Nogueira, *O Tribunal de Contas e a Boa Governança*, Coimbra Editora, pg.28.
- Cruz**, José Neves, *Economia Política - Uma Abordagem Dialéctica da Escolha Pública*, Coimbra Editora, 2008.
- Cruz**, Rui A., *Fiscalidade e Desenvolvimento Económico e Social em Angola*, Ciência e Técnica Fiscal, nº366, Lisboa, 1992.
- Delgado** Ralph, *História de Angola*, vol I e II; Benguela; 1948.
- Fauré**, Yves/A. Rodrigues, Cristina /Udelsmann, *Descentralização e Desenvolvimento Local em Angola e Moçambique: processos, terrenos e actores*, Editorial Almedina 2011.
- Ferreira**, Eduardo Paz, *O poder Tributário das Regiões Autónomas: Desenvolvimentos Recentes*, Coimbra, 2002.
- Fjeldstad**, Odd/Helge Rakner, Lise, *Chr.Taxation and tax reforms in developing countries: Illustrations from sub-Saharan Africa* Michelsen Institute Development Studies and Human Rights. Chr. Michelsen Institute
- Franco**, António L. Sousa; *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Volume II, 4ª Edição, Almedina, Coimbra, 2012, pg, 148.
- Franco**, António Sousa, *O Controlo da Administração Pública em Portugal*, Lisboa, 1993, pg.5.
- Franco**, Sousa, *Os poderes financeiros do Estado e do município: sobre o caso das derramas municipais*, in Estudos em Homenagem à Dra. Maria de Lourdes Órfão de Matos Correia e Vale, Lisboa, Centro de Estudos Fiscais, 1995 pg. 30.
- Fundo** Monetário Internacional *Guia para a Transparência da Receita dos Recursos Naturais*, , 2007.
- Institute** for Research on the Economics of Taxation – IRET, *The Tax System of China*, December 23, 2010, N° 94.
- Jianxiong**, Zhai, *Tax Legislation of the People' s Republic of China and its Information Sources*, National Library of China, Revenue Law Journal, article 10, vol.8 issue 10, 1998.

- Legislação** Fiscal, Coleção Legislação Angola, 2ª Edição, Plural Editores, 2015.
- Lobo**, Carlos Baptista, *Reflexões sobre a (necessária) equivalência económica das taxas*, Estudos Jurídicos e Económicos em Homenagem ao Prof. Doutor António de Sousa Franco, Vol. I, Almedina, Coimbra, 2006, pg.441.
- Martin**, Jean-Pierre; *As Províncias Romanas da Europa Ocidental e Central de 31 a. C. a 235 d. C.*; trad.; Lisboa, Europa-América; 1999; pg.192.
- Martínez**, Pedro Soares, *Economia Política*, 11ª edição, Lisboa, 2006.
- Martínez**, Pedro Soares, *Manual de Direito Fiscal*, Coimbra, 1983, pg.23 e ss.
- Mazula**, Aguiar / Gamito, Alfredo / Macamo, Fernando / Gouveia, Jorge Bacelar / Guambe, José Manuel Elija / Guimaraes, Vasco / Canas, Vitalino, *Autarquias locais em Moçambique: antecedentes e regime jurídico*, Lisboa 1998, pg. 226.
- McLure**, C. E.; *Comment on The dangers of decentralization, by Remy Prud'homme*, The World Bank Research Observer, Oxford, vol .10, n. 2, p. 221-226, Aug 1995.
- Mourão**, Paulo Jorge, *Que Indicadores para a Lei das Finanças Locais*, Encontro Anual da Associação portuguesa para o Desenvolvimento Regional, 2004.
- Musgrave**, Richard ; *Economics of Fiscal Federalism*; Nebraska Journal of Economics and Business, 1971; pg.1-13.
- Musgrave**, Richard A. e Musgrave, Peggy B. *Public Finance in Theory and Practice*; McGraw-Hill; 1973; pg. 600-ss.
- Musgrave**, Richard A./ Musgrave, Peggy B., *Finanças públicas:Teoria e Prática*; São Paulo: Campus, 1980.
- Musgrave**, Richard, *Public Finance in a Democratic Society: The Foundation of Taxation and Expenditure*, vol III, 1996, pg. 255-303.
- Musgrave**, Richard; *The Theory of Public Finance*; New York; McGraw Hill; 1959, pg.182
- Nabais**, Casalta, *Direito Fiscal*, 6ª Edição; Almedina, Coimbra, 2010, Pg.11.
- Naito**, Jiro, Fiscal System and Policy in China, Transition and Tasks of Thirty-year-Reform and Opening policy, Policy Research Institute, Ministry of Finance, Japan, Public Policy Review, Vol.6, No.3, March 2010.
- Nguenha**, Eduardo Jossias, *Primeira Reforma Fiscal Autárquica em Moçambique*, IESE; Boletim nº16, 2009.
- Nunes**, Elisa Rangel, *Finanças Municipais em Angola*, Impressão Rolo & Filhos II, SA, Luanda, 2011.
- Oates**, Wallance, *Studies in Fiscal Federalism:economists of the twentieth century*; England, 1991.
- Oates**, Wallance, *Toward a Second-Generation Theory of Fiscal Federalism*, International Tax and Public Finance, vol. 12, p. 349-373, 2005.

- Oksenberg**, Michel and James Tong, *The China Quarterly - The Evolution of Central-Provincial Fiscal Relations in China, 1971-1984 The Formal System*, volume 125, March 1991, pg1-32.
- Orçamento** Geral do Estado para 2015 – Síntese Revista, Ministério das Finanças, http://www.minfin.gv.ao/fsys/Sintese_OGE_2015_Revisto.pdf. Último acesso 03/11/2015.
- Ordem** dos Advogados do Brasil, *Direito Tributário: Questões Atuais*, Brasília, 2012.
- Orre**, Aslak, *Porquê cobrar impostos locais em Angola? E os desafios de o fazer*, Michelsen Institute (CMI) e Centro de Estudos e Investigação Científica da Universidade Católica de Angola (CEIC); May 2011 Volume 1 N.º.14.
- Pahula**, Ovídio, *A Evolução da Constituição Económica Angolana*, Casa das Ideias, Lisboa, 2007.
- Pereira**, Manuel H. de Freitas, *Fiscalidade*, 4ª Edição, Almedina, 2011, pg.13.
- Pereira**, Paulo Trigo ; Santos, José Gomes ; Arcanjo, Manuela ; Afonso António, *Economia e Finanças Públicas*, Escolar Editora; 2ª Edição; 2007.
- Prata**, Helena, *Lições de Direito Económico*, 1ª Edição, Casa da Ideias, Lisboa, 2008.
- Prud'Homme**, R.; Shah, A., *Centralization v. decentralization: the devil is in the details*; 2002.
- Qian**, Yingyi and Barry R. Weingast; *Federalism as a Commitment to Perserving Market Incentives*; *The Journal of Economic Perspectives*; vol.11, N.º4 1997, pg. 83-92.
- Rela**, José M. Zenha, *Angola - Entre o presente e o futuro*, Edição Escher, 1992; pg.234.
- Rocha**, Alves da, *Opiniões e Reflexões*, Centro de Estudos de Investigação Científica da Universidade Católica de Angola, Luanda 2004.
- Rocha**, Alves, *As Transformações Económicas e Estruturais na África (2000-2010)*, Edição Mayamba, CEIC-UCAN, Luanda 2013, pg.273-ss.
- Rocha**, Alves, *Economia e Sociedade em Angola*, Lisboa 1997.
- Rocha**, Manuel José Alves, *Desigualdades e Assimetrias Regionais em Angola – Os Factores de Competitividade Territorial*, Universidade Católica de Angola, Centro de Estudos e Investigação Científica, Luanda, Agosto de 2010.
- Rondinelli**, Dennis/ Shabbir Cheema, *Implementing Decentralization Policies*; Beverly Hills, London, New Delli, Sage Publications, 1983. p. 9-17.
- Samuelson**, Paul e William D. Nordhaus, *Economia*, 18ª Edição, McGraw-Hill.
- Sanches**, J.L Saldanha, *Direito Económico – Um Projecto em Construção (..)*.
- Sanches**, José Luís, *Abuso de Direito em Matéria Fiscal: natureza, alcance e limites*, centro de Estudos Fiscais, Direcção Geral dos Impostos, Lisboa 2000.
- Sanches**, Saldanha, *Manual de Direito Fiscal Angolano*, Wolters Kluwer e Coimbra Editora, Coimbra, 2010, Pg.17.
- Sanches**, Saldanha, *Poderes Tributários do Município e Legislação Ordinária*, Fiscalidade 2001c, n.º6.

- Sewell**, David; *The dangers of decentralization according to Prud'homme: some further aspects*. The World Bank Research Observer, Oxford, vol11, n. 1, p. 143-150, Feb 1996.
- Shah**, Amuah, *Fiscal Federalism and Macroeconomic Governance: for better or for worse?* Washington: World Bank, 1997.
- Shah**, Anwar The world bank, *The Reform of Intergovernmental Fiscal Relations in Developing and Emerging Market Economies* 1994; pg. 6.
- Shah**, Anwar, Chunli Shen, *The Reform of the Intergovernmental Transfer System to Achieve a Harmonious Society*; Word bank, 2006, pg. 5-10.
- Shah**, Anwar; *Fiscal Decentralization in Developing and Transition Economies. Progress, Problems, and the Promises*, World Bank, Washington, April 2004, pg. 2.
- Shen**, Chunli and Jing Jin and Heng-fu Zou, *Fiscal Decentralization in China: History, Impact, Challenges and Next Steps*, CEMA, Central University of Finance and Economics, Beijing, China, Annals of Economics and Finance, 13-1, 1-51, 2012.
- Silva**, Benedicto; *Teoria das Funções Municipais*. Rio de Janeiro; Fundação Getúlio Vargas, 1955. pg. 206.
- Sistac**, Gilles, *Jornadas de Direito Municipal Comparado Lusófono*, Lisboa, Abril de 2012.
- Sousa**, Marcelo Rebelo, *Lições de Direito Administrativo*; Lisboa, Lex, 1999, pg. 330-331.
- Stigler**, George, *The Theory of Price*, third edition, 1966.
- Su**, Ming / Zhao, Quanhon, *China's Fiscal Decentralization Reform*, The Research Institute for Fiscal Science, MOF. P.R.China, 2005.
- Tanzi**, Vito, *Fiscal federalism and decentralization: a review of some efficiency and macroeconomic aspects*, Edited by Michael Bruno, Boris Pleskovic, Annual World Bank Conference on Development Economics 1995.
- Tanzi**, Vito, *On Fiscal Federalism: Issues to Worry About*, www.imf.org/external/pubs/ft/seminar/2000/fiscal/tanzi.pdf.
- Teixeira**, Carlos, *Administração e governação local em Angola*, História: Debates e Tendências - v. 11, n. 1, jan./jun. 2011, p. 47-64 - Publicado no 1º semestre de 2012.
- Ter-Minassian**, Teresa, *Decentralization and Macroeconomic Management*, Washington, International Monetary Fund, 1997.
- Torres**, A., *O Império Português entre o Real e o Imaginário*, Escher, 1991.
- Valdez**, Vasques, *Autonomia Tributária dos Municípios*, Editora Vida Económica, Porto, 2014.
- Valério**, Nuno, Fontoura, Maria Paula, *Evolução Económica de Angola durante o Segundo Período Colonial — uma tentativa de síntese*, Análise Social, vol. XXIX (129), 1994 (5.º), 1193-1208.
- Vasques**, Sérgio, *As Reformas Fiscais Africanas*, Fim do Século Edições, Lisboa, 1998.

- Vasques, Sérgio**, *O princípio da Equivalência como Igualdade Tributária*, Almedina, Coimbra, 2008, pg. 132.
- Vasques, Sérgio**; *Manual de Direito Fiscal*; Almedina, Coimbra, 2011, pg. 181.
- Vilarinho, Cristina**, *O Impacto das Alterações na Lei das Finanças Locais*, 2010, <https://bibliotecadigital.ipb.pt>.
- Wong, Christine P.W.**, *Central-local Relations Revisited: the 1994 Tax Sharing Reform and Public Expenditure Management in China*, World Bank Office in China, July 2000.
- Wong, Christine**, *Central-local Relations Revisited: the 1994 Tax Sharing Reform and Public Expenditure Management in China*; World Bank Office in China July 2000;
- Xavier, Alberto**, *Manual de Direito Fiscal*, Lisboa, 1974.
- Xavier, Alberto**, *Manual de Direito Fiscal*, Lisboa, 1981, pg. 31-50.
- Xu, Chenggang**, *Chinese Reform and Chinese Regional Decentralization*, London School of Economics, Hong Kong University of Science and Technology, 29 November 2006.
- Xu, Chenggang**, *Journal of Economic Literature*, *The Fundamental Institutions of China's Reforms and Development*, May 2010, , University of Hong Kong, pg. 29-35.
- Zavale, Jonas Bernardo**, *Municipalismo e Poder Local em Moçambique*, Escolar Editora, 2011.
- Zhang e Martinez-Vazquez**, *China in the Global Economy Challenges for China's Public Spending*, OECD Publishing; 2006; pg.30.