



Ex.mo Senhor
Dr. Afonso Oliveira
Presidente da Comissão Parlamentar de Economia, Obras
Públicas, Planeamento e Habitação
Assembleia da república – Palácio de São Bento
1249-068 LISBOA

S/Ref.:

N/Ref.: 2022/MIN.048

Lisboa, 30 de dezembro de 2022

Assunto: PROJETOS DE LEI 449 E 450/XV/1.ª (BE)
Amnistia pelo incumprimento de pagamento de taxas de portagem e
Intervenção da AT na cobrança coerciva de portagens

Exmo. Senhor,

Referimo-nos aos projetos de Lei acima mencionados que, por comodidade anexamos uma cópia.

Neles se propõe:

- i) Uma amnistia pelo incumprimento de pagamento de Taxas de Portagem;
- ii) A retirada da Autoridade Tributária das intervenções previstas a coberto da Lei n.º 25/2006.

Quanto à primeira iniciativa – Projeto-Lei nº 449/XV/1ª - não podemos deixar de manifestar o nosso profundo desacordo. Estamos a fazer uma atualização dos montantes em causa, que partilharemos com V. Exa. logo que possível, sendo que uma percentagem significativa dessa receita é do Estado, e que, na restante parte, uma eventual amnistia motivaria sempre uma compensação às concessionárias, por constituir uma decisão unilateral do Estado, que configuraria o direito ao reequilíbrio financeiro dos contratos.

Quanto ao segundo projeto de diploma – Projeto-Lei nº 450/XV/1ª - o qual aborda a intervenção da AT, importa relevar que a intervenção desta Autoridade se revela ajustada e tem sido preciosa para salvaguarda das receitas de portagem que, como é sabido, são uma importante fonte de receita do Estado e de redução do endividamento público. Sendo que a retirada daquela Autoridade constituiria um grave retrocesso no processo de cobrança coerciva, o qual só ganhou eficácia justamente com essa intervenção.

E, de facto, não se poderá argumentar que estão a ser usados recursos públicos em favor de privados, porque estamos a falar de sociedades-veículo privadas, é certo, mas que são concessionárias de obras públicas rodoviárias, as quais procederam à conceção e execução das mesmas por contratos que estabeleceram com o Estado, e com uma duração pré-determinada e finita.

Mas se tal é feito por uma empresa privada, foi porque o Estado assim o determinou no passado. De facto, não estando o Estado disponível para executar essa obra pública, ou não tendo disponíveis fundos financeiros imediatos no Orçamento de Estado para a realizar em administração direta, ele Estado, diretamente, ou através de órgão ou empresas do perímetro do Estado, decide conceder esse direito a uma empresa terceira, privada, mas com sede obrigatória no território português. E essa empresa, munida desse contrato, contraiu um financiamento, quase sempre de avultado montante, dado o valor do ativo em causa, maioritariamente, salvo algumas exceções, junto de entidades financiadoras estrangeiras. Esse financiamento não constitui outra coisa que um endividamento público, como





reconhece em cada uma das concessões o Eurostat, com exceção das mais antigas, as quais, pela sua natureza, eram autossustentáveis com as receitas de portagem e, portanto, esse financiamento não era considerado financiamento público.

O Estado determina, em cada caso, como é sua prerrogativa, se esse ativo, no caso as autoestradas, é explorado com recurso à cobrança de portagem aos respetivos utilizadores. Ora essa portagem é considerada um tributo, como bem escreveu o Professor Casalta Nabais num parecer de 2018 e reforçado em 2020 para a APCAP, e que tomamos a liberdade de anexar à presente comunicação e que muito contribuirá para o esclarecimento dos senhores deputados que estudarão esta proposta de revisão legislativa.

De facto, sendo uma taxa de uso determinada unilateralmente pelo Estado pela utilização de um bem público, sendo, além disso, o Estado que determina as vias que são objeto dessas taxas e, não menos importante, sendo essas taxas definidas à partida nos concursos públicos internacionais as que as empresas privadas concorrem, as mesmas são frequentemente utilizadas como garante do correto cumprimento do endividamento criado para construir essa mesma obra pública. Assim, a intervenção da Autoridade Tributária, destina-se a proteger o correto arrecadamento dessas taxas, o cumprimento pontual e atempado do endividamento criado para construir esse ativo, o qual constitui, como acima se disse, um endividamento público.

Tal é ainda mais verdade, quanto no caso português, das 20 concessionárias que constituem o universo da APCAP, apenas 18 cobram portagem e em 12 dessas, a receita é inteiramente do Estado, ou, mais precisamente, uma empresa do Estado, a Infraestruturas de Portugal. Ou seja, nestas 12 até a receita cobrada pelas empresas privadas é 100% pública.

Ora por tudo isto não é demais afirmar que a intervenção da AT se destina a acautelar receitas do Estado e o correto cumprimento de financiamentos classificados como dívida pública, pelo que não são recursos públicos em uso pelos privados, mas sim recursos públicos usados em causa pública.

E é por esta razão que a proposta de retirada da AT num processo destes não faz sentido algum e seria apenas um tiro no pé dado pelo próprio Estado, colocando em risco a cobrança da sua própria receita e perigando o correto cumprimento do endividamento público.

Acresce a tudo isto que o sistema de cobrança de portagens em Portugal é um dos mais evoluídos do mundo, em que a cobrança eletrónica representa mais de 80% da arrecadação, com as inerentes vantagens para a comodidade dos utilizadores e para o meio ambiente. Ora, esta cobrança eletrónica é feita em vias totalmente abertas à circulação (ou seja, sem barreira), pelo que é imprescindível que o sistema funcione bem, incluindo a recuperação de passagens não pagas, para que não se registem perdas avultadas, que teriam repercussões no próprio Estado.

Ficamos à disposição de V. Exa. e da Comissão para, em audiência presencial ou por teleconferência, poder explicar o mecanismo de cobrança coerciva e a importância fulcral da intervenção da AT ou prestar qualquer outro esclarecimento que seja pertinente.

Aproveito a oportunidade para apresentar os meus melhores cumprimentos,

António Nunes de Sousa
Presidente do Conselho de Administração

Consulta

Solicita-nos a Associação Portuguesa de Sociedades Concessionárias de Autoestradas e Pontes com Portagem (APCAP) o nosso parecer sobre a legitimidade ou ilegitimidade da Administração Tributária para representar o credor nos processos de execução fiscal para a cobrança coerciva de taxas de portagem, coimas e custos administrativos devidos às sociedades concessionárias de autoestradas e pontes com portagem.

A questão é suscitada pelo facto de algumas sentenças dos tribunais administrativos e fiscais, ou seja, mais especificamente dos tribunais tributários, se terem vindo a pronunciar no sentido da ilegitimidade dessa representação, embora deva dizer-se que a jurisprudência recente do STA se tem pronunciado recorrentemente em sentido contrário, é dizer, pela respectiva legitimidade, designadamente, no seu recente acórdão de 10 de Maio de 2017, Processo nº 01442/61, que julgou, de resto, um recurso de oposição de julgados.

O problema, para nós, podemos adiantar desde já, não comporta senão uma única resposta, pois afigura-se-nos que a Administração Tributária se encontra inequivocamente vinculada a representar o credor — ou seja, as sociedades concessionárias de autoestradas e pontes com portagem — nos processos de execução fiscal para a cobrança coerciva de taxas de portagem, coimas e custos administrativos que sejam devidos a tais sociedades.

O que resulta tanto da lei estrita, mais concretamente, do art.º 17º-A da Lei nº 25/2006, em que a solução está expressa e inequivocamente consagrada, como dos princípios que suportam o nosso sistema de cobrança coerciva das dívidas devidas pela generalidade dos tributos, pois a cobrança coerciva das dívidas destes tem sido levada a cabo pelo recurso ao processo da execução fiscal aplicado na sua integralidade. De facto, as disposições legais que integram aquele artigo da Lei nº 25/2006, bem como outras que constam do

Código de Procedimento e Processo Tributário mais não são do que concretizações ou explicitações dos aludidos princípios.

São, pois, estes os dois argumentos que vamos desenvolver como suporte do nosso parecer no sentido da manifesta legitimidade da Administração Tributária para representar o credor tributário, nos processos de execução fiscal em causa.

Parecer

Que a Administração Tributária tem legitimidade para representar as sociedades concessionárias de autoestradas e pontes com portagem nos processos de execução fiscal para a cobrança coerciva de taxas de portagem, coimas e custos administrativos resulta, como se disse, desde logo da lei, mais especificamente do art.º 17º-A da Lei nº 25/2006, de 30 de Junho - aditado pela LOE/2011 (Lei nº 55-A/2010, de 30 de Dezembro), mas cuja versão actual resulta da LOE/2012 (Lei n.º 64-B/2011, de 30 de Dezembro) -, lei, essa, que veio estabelecer o regime sancionatório aplicável às transgressões ocorridas em matéria de infraestruturas rodoviárias quando seja devido pagamento de taxas de portagens.

Depois, em idêntico sentido, vai o facto de o nosso sistema de cobrança coerciva das dívidas devidas pela generalidade dos tributos assentar por inteiro no processo de execução fiscal, aplicável às dívidas devidas pelas taxas de portagem uma vez que constituem inequivocamente tributos. De facto, o problema que se tem posto quanto à não utilização do processo de execução fiscal tem sido apenas relativamente a figuras que não podem eventualmente considerar-se tributos, como será o caso dos preços públicos, designadamente, quando se trata de preços cobrados pelas empresas privadas concessionárias de serviços públicos. Pois, muito embora entre os preços públicos e os tributos de estrutura bilateral, sobretudo quando estes sejam taxas em que se verifique uma inequívoca equivalência económica¹, que segundo alguma doutrina tendem a ser designadas por tarifas², não haja diferenças assinaláveis, o certo é que juridicamente os preços públicos, embora inequivocamente sujeitos a um regime de direito público, não

¹ Diversamente do que se passa com as taxas em que haja apenas uma equivalência jurídica em que a diferença substancial é bem mais visível. Que as taxas podem ter por base apenas uma equivalência jurídica resulta, por exemplo, da própria epígrafe do art. 4º do Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais (RGTA).

² V. a nossa anotação ao Acórdão do STA (1ª Sec.), de 17 de Junho de 1997, nos *Cadernos de Justiça Administrativa*, 6, Nov.-Dez. de 1997, p. 48 e ss., e ANTÓNIO MALHEIROS DE MAGALHÃES, *O Regime Jurídico dos Preços Municipais*, Almedina, Coimbra, 2012, esp. pp. 9 e ss.

têm por base relações jurídicas do tipo das que suportam os tributos, ou seja, não têm por suporte relações jurídico-tributárias³.

Vejam os então em termos mais desenvolvidos estes argumentos a favor legitimidade da Administração Tributária para representar o credor nos processos de execução fiscal para a cobrança coerciva de taxas de portagem, coimas e custos administrativos devidos às sociedades concessionárias de autoestradas e pontes com portagem. Para o que vamos começar pelo regime legal constante do art. 17º-A da Lei nº 25/2006, de 30 de Junho, aditado pela LOE/2011⁴, em que muito clara e especificamente se estabelece não só o recurso ao processo de execução fiscal para a cobrança coerciva das dívidas de vidas pelas taxas de portagem como também a legitimidade do representante da Fazenda Pública para representar a Administração Tributária em todo o processo de execução. Depois veremos como a referida solução legal mais não é do que uma específica concretização de um regime jurídico que se impõe em virtude da natureza tributária das taxas de portagem, a qual não permite o afastamento do processo de execução fiscal para a cobrança coerciva das correspondentes dívidas a menos que haja uma específica lei nesse sentido. Constitui

1. O regime da Lei nº 25/2006 e a competência da Administração Tributária

Desde logo, como já referimos, a questão em que se consubstancia a presente consulta, tem uma inequívoca e directa resposta na Lei nº 25/2006, que contém uma disposição

³ Para uma distinção legal entre tributos, na espécie de taxas, e preços públicos de maior alcance, podemos ver o que se verifica em Espanha, confrontando os art. 6º com o art. 24º da *Ley de Tasas y Precios Públicos*, em que os preços públicos são definidos como contraprestações pecuniárias realizadas pela prestação de serviços ou pelo exercício de actividades em regime de direito público quando, sendo tais serviços e actividades levados a cabo também pelo sector privado, sejam de solicitação voluntária por parte dos administrados. V. a tal respeito, J. XAVIER MARTIN FERNANDEZ, *Tasas y Precios Públicos en el Derecho Español*, Marcial Pons, Madrid, 1995, esp. pp. 153 e ss.; e J. MARTIN QUERALT / C. LOZANO SERRANO / G. CASADO OLLERO / J. M. TEJERIZO LOPEZ, *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, 19ª.ed., Tecnos, Madrid, 2008, pp. 73 e ss.. Para os preços públicos entre nós, v. ALBERTO XAVIER, *Manual de Direito Fiscal*, Volume I, Lisboa, 1974, pp. 53 e ss., autor que segue como linha de orientação na distinção entre taxas e preços públicos, não corresponderem estes a serviços essencialmente da titularidade do Estado e de o seu montante resultar juridicamente de um cordo de vontades suportado em critérios próprios de um regime de mercado.

⁴ Que, depois, foi objecto de alteração pela LOE/2012 - Lei nº 64-B/2011, de 30 de Dezembro.

que, de forma expressa, atribui à Administração Tributária competência⁵ para promover a cobrança coerciva de créditos relativos às taxas de portagem, bem como aos custos administrativos, juros, coimas e demais encargos associados. Referimo-nos, concretamente, ao seu artigo 17.º-A, cujos n.ºs 1 e 6, na sua redacção actual⁶, estabelecem o seguinte:

*“Artigo 17.º-A
Natureza e execução dos créditos*

1 - Compete à administração tributária, nos termos do Código de Procedimento e de Processo Tributário, promover cobrança coerciva dos créditos relativos à taxa de portagem, dos custos administrativos e dos juros de mora devidos, bem como da coima e respectivos encargos.

6 - A administração tributária instaura um único processo executivo pelas taxas de portagem e custos administrativos associados correspondentes a cada mês, por referência a cada agente e a cada entidade concessionária ou subconcessionária”.

Como é fácil de verificar, são duas as proposições jurídicas fundamentais que se encontram nestes preceitos legais. Por um lado, o meio legal aplicável à cobrança coerciva das dívidas resultantes da taxa de portagem, dos custos administrativos e dos juros de mora devidos, bem como da coima e respectivos encargos, é o processo de execução fiscal cujo âmbito de aplicação se encontra delimitado no art. 148º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT). Por outro lado, é à Administração Tributária que cabe promover essa cobrança⁷.

Duas proposições que resultam tão clara e directamente da lei que não se nos afigura fácil antecipar que argumentos possam ser deduzidos com um mínimo de possibilidades de êxito em sentido contrário. Com efeito, a própria história do preceito permite dissipar quaisquer dúvidas que, por mera hipótese, pudessem existir.

⁵ Que, como é sabido, constitui a titularidade activa típica da relação de direito administrativo, a relação paradigmática da complexa relação jurídico-tributária – v. o nosso *Direito Fiscal*, 10ª ed., Almedina, Coimbra, 2017, pp. 231 e ss.

⁶ Resultante da Lei nº 51/2015, de 6 de Junho, que aditou o nº 6 a esse artigo 17º-A.

⁷ Cf. Acórdão do STA de 03-05-2017, Processo n.º 0103/17.

Assim, na versão da Lei n.º 55-A/2010, de 31 de Dezembro, que aditou o art. 17.º-A à Lei n.º 25/2006, embora também se mandasse aplicar à cobrança coerciva das dívidas aqui em causa o processo de execução fiscal, quem exercia as funções de órgão de execução fiscal era o antigo Instituto de Infra-Estruturas Rodoviárias, IP. Era a ele, portanto e não à Administração Tributária, que competia promover a cobrança coerciva das dívidas.

Disponha-se, então, no n.º 1 desse preceito que *“compete ao Instituto de Infra-Estruturas Rodoviárias, I. P., adoptar as medidas necessárias para que, quando ocorra o não pagamento em conformidade com o disposto no artigo 16.º, haja lugar à execução do crédito composto pela taxa de portagem, coima e custos administrativos, a qual segue, com as necessárias adaptações, os termos dos Artigos 148.º e seguintes do Código do Procedimento e de Processo Tributário”*, estabelecendo-se logo de seguida, no n.º 2, que *“entidades referidas no n.º 1 do artigo 11.º da presente lei preparam e remetem, para emissão, o título executivo ao Instituto de Infra-Estruturas Rodoviárias, I. P., que exerce as funções de órgão de execução, a quem compete promover a cobrança coerciva dos créditos referidos no número anterior”*.

Ora, com a LOE/2012, passou a dispor-se, de forma clara, que, continuando a aplicar-se o processo de execução fiscal, é à *“administração tributária [que compete], nos termos do Código de Procedimento e de Processo Tributário, promover cobrança coerciva dos créditos relativos à taxa de portagem, dos custos administrativos e dos juros de mora devidos, bem como da coima e respetivos encargos”*. Uma solução legal que quadra e tem claro respaldo nas competências atribuídas à Administração Tributária constantes do art. 10.º do Código de Processo e Procedimento Tributário, uma vez que, depois de na alínea f) dispor que lhe cabe, *“Instaurar os processos de execução fiscal e realizar os actos a estes respeitantes, salvo os previstos no n.º 1 do artigo 151.º do presente Código”*⁸, acrescenta na alínea j) desse mesmo artigo que compete também aos serviços da Administração Tributária *“Realizar os demais actos que lhes sejam cometidos na lei”*. É, portanto, à Administração Tributária que cabem agora as funções de órgão de execução.

Como é notório, o verbo *“promover”* surge aí enunciado na sua dimensão pronominal, ou seja, como sinónimo de *“fazer a sua própria promoção”*, é dizer, instaurando o processo

⁸ Isto é, salvo os actos do processo de execução fiscal que sejam da competência dos tribunais tributários.

e praticando todos os actos necessários, designadamente, de execução, necessários à cobrança e satisfação da dívida. De resto, não se conhece, no sistema fiscal português, qualquer tipo de referência a uma “*competência para promover cobranças*” que não equivalha à própria cobrança em si mesma.

Aliás, prevê-se no artigo 17º, nº 4, da Lei nº 25/2006 que a “*Autoridade Tributária e Aduaneira entrega mensalmente os quantitativos das taxas de portagem, das coimas e das custas administrativas às entidades a que pertencem*”, o que é bem revelador do facto de ser ela o órgão encarregado de dar plena execução e satisfação, até final, do crédito resultante das taxas de portagem. Pelo que as entidades credoras das verbas resultantes das taxas de portagem, das coimas e custas administrativas obtidas em sede da sua cobrança coerciva apenas surgem depois de concluído o correspondente processo de execução fiscal.

Por outro lado, esta matéria tem sido recentemente objecto de um número considerável de importantes decisões do Supremo Tribunal Administrativo⁹, nas quais se considerou sempre, de forma particularmente clara, em termos que não deixam margem para dúvidas, que cabe à Administração Tributária a competência para proceder à cobrança coerciva de créditos relativos a taxas de portagem.

Assim, o STA começa por esclarecer que, “*ao ampliar a competência da Administração Tributária, em razão da matéria, para a cobrança coerciva dos créditos compostos pela taxa de portagem, coima e custos administrativos e dos juros de mora devidos, não optou o legislador apenas pela utilização do meio processual de execução fiscal para a cobrança coerciva de tais créditos mas atribuiu competência à Administração Tributária para proceder à cobrança coerciva destes créditos*”¹⁰.

Por outro lado, e ainda seguindo as conclusões do mesmo STA, “*nada permite afastar este regime legal, expressamente estabelecido, pela circunstância de alguns dos montantes liquidados integrarem receitas próprias das entidades*

⁹ Confirmando esta leitura, v. Acórdãos do STA de 03-05-2017, Processo n.º 0103/17, de 10-05-2017, Processo n.º 0331/17, de 10-05-2017, Processo n.º 01442/16, de 10-05-2017, Processo n.º 10-05-2017, de 17-05-2017, Processo n.º 043/17, de 31-05-2017, Processo n.º 042/17, de 31-05-2017, Processo n.º 083/17, de 21-06-2017, Processo n.º 039/17, de 07-06-2017, Processo n.º 0563/17.

¹⁰ V. Acórdão do STA de 03-05-2017, Processo n.º 0103/17.

concessionárias/subconcessionárias ou prestadoras de serviços dada a definição abrangente constante do art.º 17º-A L. n.º 25/2006, de 30.06 - taxa de portagem, coima e custos administrativos e juros de mora devidos - os englobar. Estamos perante uma clara opção do legislador, porventura ancorada no equilíbrio dos contratos de concessão entre os custos e os benefícios da referida exploração da infraestrutura rodoviária”¹¹.

É, portanto, claro, à luz da lei, que cabe à Administração Tributária promover, nos termos do Código de Procedimento e Processo Tributário, a cobrança coerciva dos créditos relativos à taxa de portagem, dos custos administrativos e dos juros de mora devidos, bem como das coimas e demais encargos.

O que, deve ser sublinhado, revela uma solução da lei perfeitamente compreensível, porquanto existe um conjunto de razões que permitem justificar, do ponto de vista da sua bondade intrínseca, esta atribuição de competência à Administração Tributária para os propósitos tidos aqui em conta.

Em primeiro lugar, *existe uma relação de substituição entre Estado e os concessionários, que resulta dos próprios contratos de colaboração*. Com efeito, nas concessões de autoestradas e pontes com portagem, estão em causa concessões de exploração de domínio público rodoviário e não (meras) concessões de uso. Nas concessões de exploração, o concessionário é um verdadeiro gestor de bens dominiais que exerce tarefas administrativas, tomando o lugar da Administração, aparecendo perante o utente em substituição ou “no lugar” desta. O que é bem diferente do que ocorre nas concessões de uso do domínio público, em que o concessionário é um mero utente de um bem dominial gerido por uma entidade pública, continuando, todavia, esta entidade no exercício da sua actividade pública e mantendo-se o concessionário no desempenho da sua actividade privada¹².

Ora, se decorre da natureza do contrato de concessão de exploração a atribuição de prerrogativas originariamente públicas a entes privados, atendendo às necessidades

¹¹ V. Acórdão do STA de 03-05-2017, Processo n.º 0103/17.

¹² V., sobre a distinção, ANA RAQUEL GONÇALVES MONIZ, «A Concessão de Uso Privativo do Domínio Público: Um Instrumento de Dinamização dos Bens Dominiais», in: *Ars Iudicandi. Estudos em Homenagem ao Prof. Doutor António Castanheira Neves*, vol. III, Studia Iuridica 92, Boletim da Faculdade de Direito/Coimbra Editora, 2009, pp. 293 e ss.

impostas pela boa administração do domínio público rodoviário do Estado, e se as concessões de exploração investem o particular na função de gerir e explorar, por sua conta e risco, todo um espaço dominial, como se fosse a própria Administração, é perfeitamente justificado que o legislador, por razões de eficiência e coerência, tenha querido que se aplicasse à execução dos seus créditos tributários o mesmo regime que se aplicaria se porventura tais infra-estruturas fossem exploradas em *régie directe*, pelo próprio Estado.

Em segundo lugar, e como consequência disso, não pode considerar-se que, cabendo-lhe neste específico cenário as funções de órgão de execução fiscal, a Administração Tributária está ao serviço dos particulares titulares do crédito exequendo. É uma ideia que não corresponde minimamente à realidade jurídica, devendo, por conseguinte, ser afastada. Pois a Administração Tributária está sempre ao serviço do interesse público e exerce os seus poderes e prerrogativas, que, por imperativo constitucional, serão sempre estaduais, representando e prosseguindo interesses do Estado que efectivamente são interesses da colectividade. Neste cenário em particular, tanto está em causa a realização do interesse público da boa gestão ou administração do domínio público rodoviário materializado no contrato de concessão (ou subconcessão), como do próprio interesse do financiamento das infra-estruturas públicas, mesmo quando geridas por entidades privadas.

É por esses interesses que inequivocamente zela a Administração Tributária. De resto, atendendo à solenidade do facto e à configuração do interesse público em causa, compreende-se bem que tenha sido o próprio legislador parlamentar, enquanto representante maior da colectividade, a colocar a Administração Tributária como autoridade com competência em matéria de execução dos créditos tributários relacionados com as taxas de portagem.

2. A legitimidade do Representante da Fazenda Pública

Tendo em conta o que vimos de dizer, é de assinalar que, se é à Administração Tributária que cabem as funções de órgão de execução fiscal, então, em consequência disso, será

também ao representante da Fazenda Pública que cabe a legitimidade para, em juízo e em representação da Administração Tributária, intervir em todo o contencioso relacionado com o processo de execução fiscal.

Com efeito, se, por força directa da lei, é a Administração Tributária que tem a competência em matéria de execução fiscal das taxas de portagem, é evidente que, havendo, por parte do executado, exercício de alguma garantia sua em sede contenciosa, a representação em juízo da Administração Tributária tem de caber necessariamente ao representante da Fazenda Pública, pois dispõe-se no artigo 15º do CPPT que “*competete ao representante da Fazenda Pública nos tribunais tributários: a) Representar a administração tributária*”.

O representante da Fazenda Pública não intervém, portanto, nos processos de execução fiscal que tenham por objecto taxas de portagem, porque seja representante do titular do crédito, ou seja, da empresa concessionária, mas em representação legal da própria Administração Tributária. Como se tem recorrentemente afirmado em diversos acórdãos do STA sobre esta matéria, tendo confiado à Administração Tributária a competência, em razão da matéria, para a cobrança coerciva de créditos compostos pela taxa de portagem, coima e custos administrativos e dos juros de mora devidos, isso significa que, “*por arrastamento, o Representante da Fazenda Pública passou a ter legitimidade para intervir nos processos de oposição com origem em cada um desses processos de execução fiscal, não*”, note-se, “*em representação da entidade de direito privado a quem está atribuída a competência para cobrar tais créditos, mas em representação da Administração Tributária que tem competência para proceder à cobrança coerciva dos mesmos*”¹³. Adiantando-se ainda que, “*para não ser assim, teria o legislador que, ao ampliar a competência da Administração Tributária para esta cobrança coerciva, indicar, de modo expresse, que nos processos de oposição, ou outros despoletados na fase executiva, a entidade encarregada de proceder à liquidação e cobrança voluntária dos créditos em questão tinha legitimidade passiva nesses processos e seria representado por mandatário por este designado, sendo que não existe tal dispositivo legal*”¹⁴.

¹³ Cf. Acórdão do STA de 31-05-2017, Processo n.º 042/17.

¹⁴ Cf. Acórdão do STA de 31-05-2017, Processo n.º 042/17.

Portanto, cabendo à Administração Tributária as funções de órgão de execução fiscal, então, em consequência disso, é ao representante da Fazenda Pública que cabe a legitimidade para, em juízo e em representação da Administração Tributária, intervir em todo o contencioso relacionado com o processo de execução fiscal. E isto é assim não só porque esta é inequivocamente a solução ditada pela lei, mas ainda pelo facto de, ao ser estabelecido o processo de execução fiscal para a cobrança coerciva das taxas de portagem e demais encargos associados, estar a ser disponibilizado este processo na sua integralidade, não fazendo qualquer sentido que ao processo de execução fiscal a ser promovido pela Administração Tributária não correspondesse a referida legitimidade do representante da Fazenda Pública.

Para esta legitimidade ser afastada sempre seria necessário pelo menos uma norma muito clara nesse sentido. Norma que não deixaria, contudo, de ser bastante anómala dada a visível incoerência e até disfuncionalidade que se instalaria no seio do processo de execução fiscal. Efectivamente este processo não pode deixar de ser visto como um todo que exige uma disciplina unitária e coerente, não podendo assim ser posta em causa senão por uma clara, expressa e específica manifestação de vontade do legislador, sobretudo quando está em causa não o afastamento do processo de execução fiscal em bloco, que é uma opção inteiramente legítima do legislador¹⁵, mas apenas algum ou alguns dos seus aspectos, como é no caso o da representação da Administração Tributária.

Um afastamento da legitimidade do representante da Fazenda Pública que, obviamente, não se pode bastar com fórmulas mais ou menos gerais, como designadamente aquela a que se chegou a recorrer, no quadro legal anterior, para argumentar no sentido da convocação da legitimidade do Instituto da Mobilidade e dos Transportes, IP, através do recurso ao disposto no n.º 3 do art. 21.º da Lei-Quadro dos Institutos Públicos¹⁶, ao estabelecer que “*Os institutos públicos são representados, designadamente, em juízo ou na prática de atos jurídicos, pelo presidente do conselho diretivo, por dois dos seus membros, ou por mandatários especialmente designados*”. E isto não obstante o disposto

¹⁵ Afastamento do processo de execução fiscal que até pode fazer sentido no actual panorama de crescente recurso a novos tributos de estrutura bilateral (taxas e contribuições financeiras a favor de entidades públicas) para obter (mais) receitas públicas, nestes tempos de verdadeira rarefação das manifestações clássicas da capacidade contributiva. Pois não parece haver dúvidas de que o crescente recurso a esse processo está a ir muito para além daquele âmbito que terá sido pensado para o processo de execução fiscal.

¹⁶ Aprovada pela Lei n.º 3/2004, de 15 de Janeiro, e republicada pelo Decreto-Lei n.º 105/2007, de 3 de Abril.

no nº 2 do art. 1º dessa Lei-Quadro nos termos do qual, "*as normas constantes da presente lei são de aplicação imperativa e prevalecem sobre as normas especiais atualmente em vigor, salvo na medida em que o contrário resulte expressamente da presente lei*".

Pois importa assinalar que as normas da referida lei-quadro dos institutos públicos, como ela própria acaba por estatuir, estabelecem os princípios e as normas por que se regem os institutos públicos, com prevalência sobre as normas especiais em vigor à data da sua entrada em vigor, circunstância que não abrange o disposto no art. 17º-A da Lei nº 25/2006, por ser uma lei posterior¹⁷. Pelo que a Lei-Quadro dos Institutos Públicos, cuja preocupação dominante foi a estabelecer os princípios e as normas por que se regem os institutos públicos enquanto estruturas que integram a administração indirecta do Estado¹⁸, jamais se pronunciou ou teve em mente o problema da legitimidade no processo de execução fiscal em consideração.

E não se diga, em termos de contra-argumentação, que esta legitimidade do representante da Fazenda Pública não está em consonância com o facto de o credor em tais relações tributárias serem entidades privadas – as concessionárias – a quem como tal cabe a cobrança não coerciva das taxas de portagem. Uma argumentação em relação à qual não se pode negar que, pelo menos considerando-a em abstracto, revela alguma coerência. Todavia, também não se pode deixar de assinalar, reforçando o que dissemos sobre a relação de substituição entre o Estado e as empresas concessionárias nos contratos de concessão de exploração das autoestradas, que essa coerência eventualmente apenas faria sentido se cobrança coerciva das taxas de portagem não corresse ou não corresse inteiramente pela via de um processo muito especial como é o processo de execução fiscal. Ora, é preciso ter bem presente que este processo de cobrança coerciva das dívidas tributárias é um processo muito peculiar porquanto, tendo comportado sempre uma ampla actuação da administração tributária, é actualmente um processo totalmente “administrativizado” quanto a todos os actos primários que o integram, cabendo aos

¹⁷ V. o Acórdão do STA de 10 de Maio de 2017, Processo nº 01442/16.

¹⁸ V. sobre os diversos tipos de entidades em que se estrutura política e administrativamente o Estado, v. o nosso estudo «A autonomia local (Alguns aspectos gerais)», 1982/3, agora em *Estudos sobre as Autonomias Territoriais, Institucionais e Cívicas*, Almedina, Coimbra, 2010, esp. p. 70 e ss.

tribunais tributários apenas decidir das reclamações (em rigor, dos recursos) deduzidas contra esses actos primários da execução fiscal¹⁹.

Neste quadro, como será fácil de compreender, o processo de execução fiscal não pode deixar de ser visto como um todo que exige uma disciplina unitária e coerente, não podendo assim ser posta em causa senão por uma clara, expressa e específica manifestação de vontade do legislador, sobretudo quando está em causa não o afastamento do processo de execução fiscal em bloco, que é uma opção inteiramente legítima do legislador, mas apenas algum ou alguns dos seus aspectos, como é o da representação da Administração Tributária no processo de execução fiscal.

Uma ideia que tem como consequência, por outro lado, que essa representação da Administração Tributária deva também ter lugar mesmo fora do processo de execução fiscal, quando, por qualquer razão, seja fora de um tal processo que ocorra a cobrança das taxas de portagem. É certo que a norma do artigo 17º-A da Lei nº 25/2006 visou naturalmente a situação normal ou corrente em que a cobrança das taxas de portagem se processe no contexto do processo de execução fiscal. Mas do que dissemos resulta que se, por exemplo, a empresa executada der início a um processo especial de revitalização, não poderá deixar de ser no âmbito do plano de reestruturação da dívida que aí se estabelecer (e de acordo com o que aí se fixar) que os créditos pelos quais a Administração Tributária é responsável serão cobrados e satisfeitos.

Donde resulta, por conseguinte, que, estando a correr um processo especial de revitalização relativamente a uma empresa contra a qual corra igualmente um processo de execução fiscal, competirá pois ao Ministério Público, em representação da Administração Tributária (e da Fazenda Pública), enquanto entidade responsável pela boa cobrança dos créditos emergentes de taxas de portagem (e correspondentes custas, coimas e juros), reclamar, junto do administrador judicial provisório nomeado pelo Tribunal de

¹⁹ De facto cabe à Administração Tributária a instauração da execução, a citação dos executados, a verificação e graduação dos créditos, a reversão da execução contra terceiros, a penhora dos bens, a venda dos bens penhorados, a anulação da dívida, a extinção da execução, etc. – v. o nosso *Direito Fiscal*, cit., pp. 243 e s.

Comércio, os créditos fiscais e emergentes de taxas que estejam em dívida, incluindo, naturalmente, os relativos a taxas de portagem.

Por outras palavras, considerando que, legalmente, a competência para a cobrança e reclamação dos créditos relativos a taxas de portagem, custas, juros e coimas é da sua responsabilidade, a Autoridade Tributária deve reclamar esses créditos, que, uma vez reconhecidos no âmbito desse processo, serão incluídos no plano de reestruturação, sendo o seu pagamento (aprovado e homologado o plano) efectuado da forma aí prevista.

3. A natureza jurídico-tributária das taxas de portagem

Mas, mesmo que não houvesse as disposições legais que suportam directamente a legitimidade da Administração Tributária para representar o credor nos processos de execução fiscal para a cobrança coerciva de taxas de portagem, coimas e custos administrativos devidos às sociedades concessionárias de autoestradas e pontes com portagem, ainda assim esta legitimidade impõe-se em virtude de as taxas de portagem actualmente cobradas em autoestradas e pontes constituírem tributos. Mais especificamente tributos devidos pela utilização de infraestruturas rodoviárias objeto de contrato de concessão de obra pública, que, nos termos da lei, é definido como “*o contrato pelo qual o cocontratante se obriga à execução ou à concepção e execução de obras públicas, adquirindo em contrapartida o direito de proceder, durante um determinado período, à respectiva exploração, e, se assim estipulado, o direito ao pagamento de um preço*” (artigo 407º, nº 1, do Código dos Contratos Públicos).

Como se verá melhor adiante, essas taxas de portagem encontram o seu fundamento principal na utilização, pelos utentes, de um bem do domínio público especificamente construído e explorado para esse efeito, embora também sejam aí prestados, a título acessório, alguns serviços aos utentes²⁰.

²⁰ Sobre a figura da concessão, no contexto geral das parcerias público-privadas, v. PEDRO SIZA VIEIRA, “O Código dos Contratos Públicos e as Parcerias Público-Privadas”, em *Estudos de Contratação Pública*, CEDIPRE, Coimbra, 2008, pp 481-517. Por seu turno, a respeito da relação entre as concessões e o uso privativo de bens públicos, v. PEDRO GONÇALVES, *A Concessão de Serviços Públicos (Uma Aplicação da Técnica Concessória)*, Almedina, Coimbra, 1999, pp. 85 e ss.

Assim, de um lado, temos os *serviços de assistência aos utentes*, incluindo a vigilância das condições de circulação (fiscalização e prevenção de acidentes, nomeadamente através da prestação de informação aos utentes sobre condições da via e sobre as condições atmosféricas) e o auxílio sanitário e mecânico (disponibilização de rede de telecomunicações, disponibilização de serviço destinado a chamar do exterior meios de socorro sanitário em caso de acidente e prestação de assistência mecânica, serviço, este, que pode ser cobrado aos utentes através de taxas e inclui reparação de avarias, reboque e abastecimento de veículos imobilizados com falta de combustível). De outro lado, temos a *disponibilização e exploração de áreas de serviço* (com vários serviços incluídos).

No entanto, é aquela utilização de um bem do domínio público rodoviário que justifica a liquidação e cobrança das taxas de portagem. Pois, muito embora para nós a questão da qualificação das taxas de portagem como tributos públicos na modalidade de taxas seja pacífica, vamos tratar detalhadamente do tema para que não subsistam quaisquer dúvidas.

Começaremos, por isso, pela delimitação da natureza das taxas de portagem face ao catálogo de tributos existente no sistema fiscal português²¹. E a título preliminar, refira-se que é a própria Lei Geral Tributária (LGT) a reconhecer a existência de um catálogo oficial de tributos²², no respectivo artigo 3.º, n.º 2, onde se estabelece que os “*tributos compreendem os impostos, incluindo os aduaneiros e especiais, e outras espécies tributárias criadas por lei, designadamente as taxas e demais contribuições financeiras a favor de entidades públicas*”²³.

Abstraindo-nos agora da questões que se podem colocar quanto aos tipos de tributos reconhecidos pela nossa ordem jurídica com expressão no disposto neste preceito legal e

²¹ Pese embora nos referirmos às taxas de portagem, as conclusões que resultarão da sua qualificação para efeitos jurídico-tributários aproveitam necessariamente para a resposta ao problema objeto do nosso parecer no que concerne às coimas e custos administrativos devidos às sociedades concessionárias de autoestradas e pontes com portagem.

²² Refira-se que, por oposição à *Ley General Tributaria* espanhola, a LGT não contém qualquer definição de tributo ou de cada uma das suas espécies. No que não deixa de ter similitudes com o que se passa na Alemanha em que a *Abgabenordnung* (AO) também não contém um conceito de taxa, o qual, todavia, encontramos em códigos tributários comunais de alguns dos *Länder*, como por exemplo no § 4, II, da *Kommunalabgabengesetz* da Renânia do Norte Vestefália (KAG NW).

²³ Esclarecendo logo no n.º 3 do seu art. 4º que “As contribuições especiais que assentam na obtenção pelo sujeito passivo de benefícios ou aumentos de valor dos seus bens em resultado de obras públicas ou da criação ou ampliação de serviços públicos ou no especial desgaste de bens públicos ocasionados pelo exercício de uma actividade são consideradas impostos”. Preceito legal que mais não faz do que consagrar a jurisprudência constante e uniforme do Tribunal Constitucional a respeito destas contribuições.

em outras leis, a partir do passou a dispor o artigo 165.º, n.º 1, alínea i), da Constituição, na redacção da Revisão Constitucional de 1997, vamos então, nas páginas seguintes deste parecer, analisar os fundamentos que presidem à qualificação das taxas de portagem como verdadeiras taxas.

Uma abstracção que faz todo o sentido porquanto de nada nos serve por ser de todo irrelevante para a questão que temos entre mãos, saber se o nosso sistema tributário conhece uma divisão tripartida dos tributos, como parece sugerir o preceito constitucional referido, em que, a respeito da delimitação da reserva relativa de competência legislativa da Assembleia da República, são mencionadas os impostos, as taxas e as contribuições financeiras a favor de entidades públicas, ou se, como vimos defendendo, pelo menos a nível jurídico-constitucional o que temos é uma divisão binária ou dicotómica que coloca frente a frente os tributos de estrutura unilateral que são os impostos e os tributos de estrutura bilateral que são as taxas, de um lado, e as contribuições financeiras a favor de entidades públicas, de outro²⁴. Divisão dicotómica esta que, para nós, tem por base a radical diferença de legitimidade em que assentam os tributos de estrutura unilateral e os tributos de estrutura bilateral²⁵.

Com efeito, como é fácil de intuir, não se trata aqui, neste trabalho orientado para a resposta à questão colocada pela Consulente, ao contrário do que tantas vezes acontece no tratamento dos problemas versado no direito tributário, de saber se um determinado tributo se subsume numa ou noutra figura tributária para efeitos de, por um lado, lhe definir o regime jurídico-constitucional aplicável e, por outro lado, em função disso, aferir da sua correspondente validade, mas apenas de precisar algo que não é sequer contestado por quem recusa a legitimidade da representação da Administração Tributária na cobrança das taxas de portagem. Vejamos então.

²⁴ Consoante a contraprestação tributária tem natureza individual (taxa) ou natureza grupal (contribuição financeira). V. a respeito os nossos textos *Direito Fiscal*, cit. pp. 42 e ss., e “Sobre o regime jurídico das taxas”, em *Estudos de Direito Fiscal*, Volume IV, Almedina, Coimbra, 2015, pp. 285-317, bem como SUZANA TAVARES DA SILVA, *As Taxas e a Coerência do Sistema Tributário*, 2.ª Edição, Coleção Estudos Cejur, Coimbra Editora 2013, pp. 3 e ss.

²⁵ Pois, enquanto os primeiros têm na base uma legitimidade de natureza fundamentalmente política, bem patente no tradicional significado e alcance do princípio da legalidade fiscal que, de algum modo, se reconduz à bem conhecida expressão *no taxation without representation*, numa estrita lógica do Estado, os segundos assentam numa legitimidade substantiva concretizada numa efectiva troca de utilidades económicas que não é de todo alheia à lógica do mercado.

3.1. As taxas de portagem enquanto taxas pela utilização de um bem de domínio público

O ponto de partida para o efeito encontra-se no n.º 2 do artigo 4.º da LGT, onde se dispõe que “as taxas assentam na prestação concreta de um serviço público, na utilização de um bem do domínio público ou na remoção de um obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares”²⁶.

É um facto que a LGT não consagrou um conceito preciso de taxa, fixando apenas os pressupostos de facto ou factos geradores que deverão presidir à sua criação, mas a sua determinação tem ficado a cargo da doutrina e jurisprudência, que, com base numa distinção implícita subjacente ao texto constitucional, tem procedido à densificação do conceito jurídico de taxa²⁷.

Na definição de Teixeira Ribeiro, a taxa corresponde à “*quantia coactivamente paga pela utilização individualizada de bens semi-públicos, ou como o preço autoritariamente fixado por tal utilização*”²⁸. Já para Sousa Franco, “*a taxa é uma prestação tributária (ou tributo) que pressupõe ou dá origem a uma contraprestação específica, resultante de uma relação concreta (que pode ser ou não de benefício) entre um contribuinte e um bem ou serviço público, isto é, trata-se de uma receita pública ligada a relações normalmente de utilidade, entre quem é obrigado a pagá-la e um serviço ou bem público*”²⁹.

²⁶ O que não anda longe do que dispõe o art. 3.º do RGTAL ao prescrever que “*As taxas das autarquias locais são tributos que assentam na prestação concreta de um serviço público local, na utilização privada de bens do domínio público e privado das autarquias locais ou na remoção de um obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares, quando tal seja atribuição das autarquias locais, nos termos da lei*”. Embora este preceito pareça ensaiar uma definição, ele acaba também por ser uma mera descrição dos pressupostos de facto ou factos geradores das taxas das autarquias locais, que, tirando o alargamento à utilização privativa do domínio privado das autarquias locais, coincide com a da LGT.

²⁷ Com tem acontecido também com o conceito de imposto e de tributo, sendo certo que tanto o conceito de taxa como o de tributo vêm sendo definidos a partir do de imposto – v. o nosso texto “Sobre o regime jurídico das taxas”, *ob. cit.*, pp. 286 e ss. Para o conceito de taxa v., também, PEDRO SOARES MARTINEZ, *Manual de Direito Fiscal*, 7.ª ed. Almedina, Coimbra, 1993, pp. 35 e ss.; MARIA MARGARIDA MESQUITA PALHA, «Sobre o Conceito Jurídico de Taxa», Estudos em Comemoração do XX aniversário do Centro de Estudos Fiscais, 1983, Vol. II, pp. 575 e ss.; e ANTÓNIO BRAZ TEIXEIRA, *Princípios de Direito Fiscal*, 3.ª edição, Vol. I, Almedina, Coimbra, 1985, p. 43.

²⁸ V. J. J. TEIXEIRA RIBEIRO, «Noção Jurídica de Taxa», *Revista de Legislação e Jurisprudência*, ano 117, 1984/1985, p. 293.

²⁹ V. ANTÓNIO L. DE SOUSA FRANCO, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Volume II, 4.ª ed. (12.ª Reimpressão), Almedina, 2008, pp. 66-70. Refira-se que com alguma frequência se fala, como no texto de António L. de Sousa Franco, a propósito da taxa (o que vale igualmente para os demais tributos de

Por outro lado, é geralmente sublinhado que ao carácter unilateral da prestação de imposto se contrapõe a natureza bilateral ou sinalagmática das taxas. Por isso referia Alberto Xavier, a propósito da natureza sinalagmática das taxas, que esta “*deriva 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 particulares*”³⁰.

Assim, temos, como *elementos essenciais do conceito de taxa*, o facto de se tratar de uma prestação pecuniária imposta coactiva ou autoritariamente, sem carácter sancionatório, tendo por pressupostos a utilização individualizada, solicitada ou não, de certos bens semipúblicos, como a prestação concreta de uma actividade pública, a utilização de bens do domínio público³¹ ou a remoção de um limite jurídico à actividade dos particulares.

Em suma, apenas serão verdadeiras taxas as que se configurarem como tributos bilaterais, baseados portanto numa relação do tipo *do ut des*, comutativa ou sinalagmática.

Ora, as taxas de portagem, por aqui, não suscitam qualquer dúvida: elas não têm, manifestamente, uma estrutura unilateral, resultando antes do estabelecimento de uma relação concreta entre os concessionários de autoestradas e pontes com portagem e os respectivos utilizadores ou utentes. Com efeito, no caso das taxas de portagem, os utentes são *individualmente identificáveis*, através da aquisição e conseqüente utilização de títulos de trânsito³², com base nos quais se acede a um determinado troço de autoestrada ou ponte, integrado no domínio público rodoviário.

Por outro lado, as taxas de portagem são também bilaterais ou sinalagmáticas quando perspectivadas à luz do princípio da equivalência (“*Äquivalenzprinzip*”). Por outras

estrutura bilateral) como sendo uma prestação tributária a que corresponderia uma contraprestação pública específica, o que não corresponde à realidade porquanto é a taxa que, atenta a lógica da sua estrutura, constitui sempre uma contraprestação a uma específica prestação pública.

³⁰ V. ALBERTO XAVIER, *Manual de Direito Fiscal*, cit., p. 42.

³¹ Como já referimos, o RGTAL alarga as taxas às contraprestações devidas pela utilização privativa do domínio privado das autarquias locais. O que constitui um manifesto abuso, porquanto, sendo bens do domínio privado das autarquias locais, a contraprestação pela sua utilização privativa deve ter-se tecnicamente por um preço, eventualmente um preço público – o nosso estudo “Sobre o regime jurídico das taxas”, *ob. cit.*, pp. 311 e s.

³² Ver o artigo 2.º da Lei n.º 25/2006, de 30 de Junho. É irrelevante, para o efeito, que certos utentes obtenham esse título de forma electrónica, como sucede com aqueles que disponham do dispositivo Via Verde.

palavras, ao contrário, por exemplo, dos impostos, que assentam no pressuposto e no critério da capacidade contributiva, a legitimidade das taxas pressupõe que elas observem os testes da bilateralidade e da proporcionalidade em sentido estrito, cujo critério assenta assim numa equivalência jurídica entre a prestação pública e a taxa enquanto correspondente contraprestação tributária³³.

Por conseguinte, as taxas de portagem *não repousam em qualquer manifestação de capacidade contributiva*, já que o seu valor tributável não depende de qualquer manifestação de capacidade económica sob a forma de rendimento, consumo ou património³⁴, podendo mesmo dizer-se que o montante a pagar se mantém indiferente face a qualquer um dos mencionados índices. O valor correspondente às taxas de portagem apresenta, sim, uma conexão com *o custo ou benefício* que resulta da direta utilização de um bem do domínio público rodoviário, no caso as próprias autoestradas ou pontes. Ou seja, no caso das taxas de portagem, *o custo imputável àquele ato de utilização é suscetível de individualização*, o que significa que o princípio da equivalência se expressa nas taxas de portagem como uma equivalência de custo (“*Kostendeckungsprinzip*”), na sua maior componente correspondendo ao custo subjacente à própria construção e gestão da infra-estrutura³⁵.

Com efeito, uma infraestrutura destas, como uma autoestrada ou ponte, tem custos significativos de construção e exploração a manutenção, compreendendo-se assim que, para evitar que sejam chamados todos a contribuir para o efeito, através dos impostos, o

³³ V., a este propósito, o nossos livros, *Contratos Fiscais*, Coimbra Editora, 1994, p. 236, *Por um Estado Fiscal Suportável - Estudos de Direito Fiscal*, Almedina, Coimbra, 2005, pp. 583-584, e SÉRGIO VASQUES, *O Princípio da Equivalência como Critério de Igualdade Tributária*, Almedina, Coimbra, 2008, pp. 441 e ss. Para a doutrina alemã, v., por todos, KLAUS TIPKE/JOACHIM LANG, *Steuerrecht*, 22. Auflage, Köln: Dr. Otto Schmidt, 2015, pp. 42 e ss.

³⁴ O que, é de sublinhar, vale não apenas relativamente a essas manifestações clássicas da capacidade contributiva, mas também face a outras que alguma doutrina mais recente vem referindo a partir das ideias de capacitação e disponibilidade desenvolvidas por Amartya Sen e Martha Nussbaum – v., a este respeito e por todos, v. FRANCO GALLO, «Nuove espressioni di capacità contributiva», *Rassegna Tributaria*, 4/2015, p. 771 e ss., em continuação de textos anteriores, como *L'Ugualianza Tributaria*, Editoriale Scientifica, 2012, esp. p. 7 e ss., bem como JOSÉ ANDRÉS ROZAS VALDÉS, «De la justicia tributaria a la justicis financeira», *Revista Empresa y Humanismo*, vol. XV, 2/2012, p. 111 e ss.

³⁵ Sem prejuízo da recente introdução de um parâmetro extrafiscal, de natureza residual, ao nível das taxas de portagem, por intermédio do Decreto-Lei n.º 147/2014, de 9 de Outubro, que introduziu uma nova componente destinada à recuperação dos custos relacionados com a poluição atmosférica ou sonora originada pelo tráfego.

legislador tenha preferido fazer recair os custos da amortização do investimento e da remuneração dos concessionários sobre os utentes.

Em suma, no caso das taxas de portagem, é inequívoco que lhes está subjacente uma relação bilateral entre uma prestação (que é a utilização de um bem do domínio público rodoviário, através da atribuição de títulos de trânsito) e a contraprestação, que corresponde ao próprio montante pago, a título de taxa. De facto, estamos aqui perante uma relação jurídica cuja estrutura assenta numa inequívoca troca de utilidades económicas.

Como dissemos, a qualificação das taxas de portagem como verdadeiras taxas é pacífica no nosso direito. Disso mesmo se faz eco o Parecer n.º 7/94 do Conselho Consultivo da Procuradoria-Geral da República e o Tribunal Constitucional, que, no seu Acórdão n.º 640/95, refere que, “*na doutrina administrativa portuguesa, em regra a propósito das portagens cobradas em pontes e autoestradas, aceita-se que a portagem tem a natureza de uma taxa*”, e que, quanto a essa mesma questão, ou seja, “*quanto às portagens das pontes e autoestradas, a doutrina financeira corrobora a qualificação de taxa acolhida nos cultores de Direito Administrativo*”³⁶, socorrendo-se sobretudo da lição do Professor J. J. Teixeira Ribeiro. Uma qualificação que o Tribunal Constitucional também sanciona, afirmando que as taxas de portagem são “*receitas de direito público*” na modalidade de “*taxas*”.

Resta sublinhar, por último, que a circunstância de serem as empresas concessionárias da exploração das autoestradas e pontes a liquidar as taxas de portagem e a reter as respectivas receitas em nada altera a sua qualificação jurídico-tributária. É que a liquidação do tributo e o destino da sua receita relevam exclusivamente da administração ou gestão do mesmo e não da sua natureza.

Na verdade, as diferentes figuras tributárias (se é um imposto ou uma taxa ou uma contribuição financeira) não se distinguem no plano subjectivo, em função de quem administra o tributo ou é titular das correspondentes receitas, mas essencialmente do ponto de vista objetivo, olhando para as suas características internas, para a sua fisionomia

³⁶ V. Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 640/95.

e para o seu regime jurídico. É isso que releva para efeitos da sua qualificação jurídico-constitucional. É verdade que os tributos enquanto receitas coactivas públicas, receitas cuja fonte é a lei, pertencem ao mundo do direito público e, como tal, estão normalmente associados às entidades públicas, mas, do mesmo passo que certas tarefas públicas vão sendo delegadas em particulares, é perfeitamente normal que certos tributos que estejam associados a tais tarefas (como sucede com as taxas de portagem relativamente às autoestradas e pontes concedidas pelo Estado) sejam também sendo delegados nesses particulares, que passam a ser os administradores desse tributos e os titulares da respectiva receita.

É por isso que, como muito bem assinalou o STA, existe uma diferença substancial entre “a titularidade da receita”, que poderá ser temporariamente dos concessionários, e “a titularidade do direito ao tributo”, que será, para todos os efeitos, sempre do Estado (ou de uma pessoa colectiva de população e território)³⁷.

Com efeito, só o Estado tem o poder de determinar se certa autoestrada ou ponte é para ser explorada ou não em regime de portagem e, se sim, qual o valor da respectiva taxa, não cabendo aos concessionários senão o poder (que lhes é delegado pelo Estado) de as liquidar e cobrar, fazendo suas as respectivas receitas. Além de que, mesmo instituindo uma autoestrada ou ponte em regime de portagem, o Estado pode sempre decidir alterar esse regime, estabelecendo que ela passará a ser explorada sem portagens, ou vice-versa, embora, naturalmente, em casos desses, ele fique constituído na obrigação de proceder à reposição do equilíbrio financeiro das concessões em causa.

A titularidade do direito ao tributo permanece sempre, portanto, no Estado, não havendo qualquer alteração na qualificação jurídica do tributo pelo facto de a respectiva receita caber a um particular. Em suma, a taxa de portagem continua a consubstanciar-se numa contraprestação à prestação estadual constituída pela utilização privativa do domínio público do Estado, nada se alterando, do ponto de vista da substância das coisas, pela circunstância de essa utilização ocorrer no quadro de uma concessão de exploração desse domínio público.

³⁷ V. Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 07-06-2017, Processo 0563/17.

3.2. As taxas como tributo público e a respetiva sujeição ao Direito Público

Falta agora dizer que as taxas de portagem liquidadas e cobradas por entidades concessionárias, sendo verdadeiras taxas, estão também sujeitas ao direito público, nos mesmos termos em que o estariam se fossem liquidadas e cobradas por entidades públicas. Nada as distingue, nesse plano.

Com efeito, tendo por objecto a utilização de infraestruturas administrativas (“*Benutzungsgebühr*”), as taxas de portagem inscrevem-se no âmbito de uma relação de natureza materialmente administrativa (“*Verwaltungsgebühr*”)³⁸ que se estabelece entre os concessionários e os utentes.

Mais concretamente, temos, de um lado, a relação jurídica geral que intercede utentes e concessionários, que tem natureza administrativa, e uma relação jurídica especial, de natureza jurídico-tributária, que se estabelece entre os mesmos sujeitos, mas agora um na qualidade de sujeito activo (o concessionário) e outro na qualidade de sujeito passivo (os utentes) das taxas devidas pelo uso do referido domínio público.

Além disso, as taxas de portagem, enquanto verdadeiros tributos bilaterais constituídos por contraprestações a prestações públicas individualizadas traduzidas no acesso e utilização privativa das autoestradas e pontes, são verdadeiras taxas que ostentam as duas características, lineares nos planos jurídico-tributário e jurídico-financeiro, típicas dos tributos públicos que importa sublinhar.

Em primeiro lugar, *são receitas públicas de natureza coativa*, no duplo sentido de que não só resultam, para os concessionários, de uma imposição do Estado, inscrita nas bases legais dos contratos de concessão (ou nos contratos de subconcessão) — não lhes sendo dado prescindir da respetiva liquidação e cobrança —, como são, para os utentes, uma obrigação *ex lege*, cuja obrigatoriedade se funda directamente na lei, prescindindo de um qualquer acto de vontade nesse sentido por parte deles.

³⁸ V., em termos gerais, sobre este conjunto de qualificações, PAUL KIRCHHOF, *Nichtsteuerliche Abgaben*, em JOSEF ISENSEE / PAUL KIRCHHOF, *Handbuch des Staatsrecht*, 3. Auflage, Band V, Müller, Heidelberg, 2007, pp. 1124 e ss.

Em segundo lugar, elas têm como função principal *o financiamento de encargos públicos*. Com efeito, a existência das taxas de portagem deve-se à circunstância de o Estado, não dispondo dos meios financeiros necessários à construção das infraestruturas rodoviárias — ou, é indiferente, dispondo deles, mas preferindo afectá-los a outras tarefas públicas —, necessitar da colaboração dos particulares, que suportam, em benefício da realização do interesse público, os custos com essa construção e exploração. As taxas de portagem são por isso o instrumento de que se serve o Estado para remunerar o particular e, logo, para financiar uma infraestrutura que é da colectividade, que pertence ao seu domínio público e que, uma vez cessando o contrato de concessão, é “devolvida” ou entregue de pleno direito ao Estado (ou, tratando-se de uma subconcessão, é devolvida à empresa pública, à Infraestruturas de Portugal, SA), que a gere mediante um contrato com o Estado, sendo que, naturalmente, quando este contrato cessar, a infraestrutura é devolvida ao Estado. Por outras palavras, o Estado não podendo ou não querendo financiar através de impostos, recorrendo à comunidade de todos os contribuintes, a construção das infraestruturas rodoviárias, socorre-se de cada um dos utentes destas para obter esse financiamento no quadro de um contrato de concessão a entidades privadas da exploração dessas infraestruturas.

Por outras palavras, a taxa de portagem presente nos contratos de concessão celebrados entre o Estado e os particulares é ainda expressão dos tributos públicos ao serviço da satisfação das necessidades financeiras no Estado e demais entidades públicas. Como bem observou o STA, “*o pagamento de uma taxa de portagem pelos utentes da auto-estrada representa a cobrança de uma receita coactiva, de um financiamento público, e não a satisfação, por parte do utilizador dessa via, de uma obrigação assumida no âmbito de um contrato*”³⁹. Assim essa taxa repousa, à semelhança do que sucede com muitas outras relativas a bens semipúblicos, num processo de verdadeira repartição pelos utentes das autoestradas do custo de construção e conservação das infra-estruturas da colectividade, evitando deste modo de a repartir pela generalidade dos contribuintes em função da sua capacidade contributiva.

³⁹ V. Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 14-10-2004, Processo 04B2885.

3.3. A aplicação do regime da execução fiscal por força das regras gerais

Equiparando-se, do ponto de vista da sua estrutura e da sua finalidade, às demais taxas devidas à Administração Pública, é perfeitamente compreensível que lhes seja aplicável o regime próprio do direito dos tributos públicos.

Para além de, como o próprio STJ já reconheceu a este propósito, os concessionários gozarem “*de prerrogativas de poderes públicos, nomeadamente no domínio da liquidação e cobrança do tributo taxa de portagem, que lhes incumbe efetivar*”⁴⁰, é preciso não esquecer que, exercendo uma actividade pública de que a Administração é titular, as empresas privadas concessionárias de bens públicos substituem a Administração nas relações com os utentes e actuam como se fossem entidades públicas.

Assim sendo, estando ela sujeitas a um regime de direito tributário, consideramos ser de lei que, perante a necessidade de recurso à cobrança coerciva, se lhes aplique o processo de execução fiscal, previsto no artigo 148.º do Código de Procedimento e Processo Tributário⁴¹), assegurando o cumprimento último dos interesses financeiros do Estado e demais entidades públicas, onde se incluem as entidades que, através de um contrato administrativo, colaboram com ele (Estado) na realização de uma tarefa pública, explorando uma determinada concessão. E é assim, como já se referiu atrás, porque há uma diferença substancial entre “*a titularidade da receita*”, que poderá ser temporariamente dos concessionários, e “*a titularidade do direito ao tributo*”, que será, para todos os efeitos, sempre do Estado⁴².

Em face do exposto, bem se compreende que as entidades encarregadas da liquidação e cobrança das taxas de portagem, ou seja, as entidades concessionárias da exploração de autoestradas ou pontes, não possam deixar de ser equiparadas às demais entidades públicas legalmente incumbidas da liquidação e cobrança de tributos, nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 1.º, n.º1, da Lei Geral Tributária.

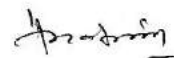
⁴⁰ V. Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 14-10-2004, Processo 04B2885.

⁴¹ “1 - O processo de execução fiscal abrange a cobrança coerciva das seguintes dívidas: a) *Tributos*, incluindo impostos aduaneiros, especiais e extrafiscais, *taxas*, demais contribuições financeiras a favor do Estado, adicionais cumulativamente cobrados, *juros e outros encargos legais (...)*”.

⁴² V. Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 07-06-2017, Processo 0563/17.

Em suma, sendo as dívidas exequendas taxas de portagem, custos administrativos e/ou coimas e respetivas custas dos processos de contraordenação, *estas sempre serão, mesmo se apenas indiretamente, dívidas ao Estado*, independentemente do seu destino enquanto receitas⁴³, devendo aplicar-se-lhes o processo de execução fiscal, cuja competência pertence, nos termos que foram referidos, integralmente à Administração Tributária.

⁴³ V. Acórdão do STA de 07-06-2017, Processo 0563/17.



Conclusões

Em face do exposto, conclui-se pela inequívoca legitimidade da Administração Tributária para representar os concessionários nos processos de execução fiscal para a cobrança coerciva de taxas de portagem, coimas e custos administrativos devidos às sociedades concessionárias de autoestradas e pontes com portagem.

Tendo por referência os argumentos aduzidos ao longo do nosso parecer, são seis as principais conclusões que sustentam a existência desta competência e, bem assim, de legitimidade por parte da Administração Tributária:

- (i) Desde logo, resulta directamente da lei que a cobrança coerciva das dívidas devidas pelas taxas de portagem se encontra sujeita ao *processo de execução fiscal*. O que se encontra reconhecido pelo próprio legislador que, nos termos do artigo 17.º-A da Lei n.º 25/2006, de 30 de Junho, expressamente atribui competência à *Administração Tributária para proceder à cobrança coerciva dos créditos compostos pela taxa de portagem, coima e custos administrativos e dos juros de mora devidos*.
- (ii) Trata-se de uma solução que, muito recentemente, foi objeto de um conjunto de sucessivas decisões por parte do STA que, de forma consentânea, reiteraram a conclusão de acordo com a qual a Administração Tributária detém inequívoca competência para promover, nos termos do CPPT, a cobrança coerciva dos créditos compostos pela taxa de portagem, coima e custos administrativos e dos juros de mora devidos. Em qualquer uma das decisões anteriormente invocadas, considerou o STA que o artigo 17.º-A da Lei n.º 25/2006 ofereceu concretização às alíneas j), do art.º 10.º, e c), do n.º 1, do art.º 15.º, ambos do CPPT, independentemente de a entidade credora ser pública ou privada, assim *ampliando a competência da Administração Tributária, em razão da matéria, para a cobrança coerciva dos créditos compostos pela taxa de portagem, coima e custos administrativos e dos juros de mora devidos*.

- (iii) Resulta assim do disposto na Lei nº 25/2006, de 30 de Junho, que o legislador pretendeu esclarecer que, *mesmo vigorando um contrato de concessão de exploração do domínio público*, será sempre da Administração Tributária a competência para a cobrança coerciva de taxas de portagem, coimas e custos administrativos devidos às sociedades concessionárias de autoestradas e pontes com portagem.
- (iv) Pelo que, se é à Administração Tributária que cabem as funções de órgão de execução fiscal, então, em consequência disso, será também ao representante da Fazenda Pública que cabe a legitimidade para, em juízo e em representação da Administração Tributária, intervir em todo o contencioso relacionado com o processo de execução fiscal.
- (v) De facto, para essa legitimidade ser afastada seria necessário pelo menos uma norma legal muito clara nesse sentido, porquanto a convocação do processo de execução fiscal para a cobrança coercivas das taxas de portagem não pode deixar de ser reportada a este *processo como um todo* que exige uma disciplina unitária e coerente, não podendo assim ser posta em causa senão por uma clara, expressa e específica manifestação de vontade do legislador.
- (vi) Uma solução que se impõe se passarmos do plano da específica solução legal para o plano da figura tributária em que as taxas de portagem se inserem. Pois constituindo estas *verdadeiras taxas*, na medida em que repousam sobre uma estrutura bilateral em que há umnexo entre uma concreta prestação, concretizada na utilização de um bem do domínio público rodoviário, e o pagamento da correspondente contraprestação, que equivale ao valor suportado a título de taxa, o qual é fixado de forma e autoritária pelo Estado.
- (vii) A que acresce que as taxas de portagem, enquanto contraprestações a prestações públicas individualizadas traduzidas no acesso e utilização privativa das autoestradas e pontes, são verdadeiras taxas que ostentam as duas características, lineares nos planos jurídico-tributário e jurídico-financeiro.

- (viii) De um lado, *são receitas públicas de natureza coativa*, no duplo sentido de que não só resultam, para os concessionários, de uma imposição do Estado, inscrita nas bases legais dos contratos de concessão (ou nos contratos de subconcessão, como são, para os utentes, uma obrigação *ex lege*, cuja obrigatoriedade se funda directamente na lei, prescindindo de um qualquer acto de vontade nesse sentido por parte deles.
- (ix) De outro lado, as taxas de portagem têm como função principal *o financiamento de encargos públicos*, resultantes do facto da circunstância de o Estado, não dispondo dos meios financeiros necessários à construção das infraestruturas rodoviárias, necessitar da colaboração dos particulares, que suportam, em benefício da realização do interesse público, os custos com essa construção e exploração.
- (x) Pelo que o Estado não podendo ou não querendo financiar através de impostos, recorrendo portanto à comunidade de todos os contribuintes, a construção das infraestruturas rodoviárias, socorre-se de cada um dos utentes destas para obter esse financiamento no quadro de um contrato de concessão celebrado com entidades privadas para a exploração dessas infraestruturas.
- (xi) Visão das coisas que, se atendermos à natureza dos contratos de concessão de exploração do domínio público rodoviário, não é infirmada pelo facto de a receita obtida reverter para as concessionárias e, no caso das coimas, dividida entre o Estado, a Direcção-Geral dos Impostos, o IMT, IP, e as concessionárias, pois este destino da receita *releva apenas no plano jurídico-financeiro*.
- (xii) De facto, as concessionárias socorrem-se das taxas de portagem em prol do equilíbrio contratual, em plano análogo ao que sucederia caso fosse o próprio Estado a explorar as infraestruturas rodoviárias em causa, não acarretando assim uma renúncia à aplicação dos normais instrumentos de natureza jurídico-administrativa em sede de execução fiscal, para cobrança coerciva de créditos de natureza tributária.
- (xiii) Por conseguinte, compreende-se que as entidades encarregadas da liquidação e cobrança das taxas de portagem, ou seja, as entidades concessionárias da exploração

de autoestradas ou pontes, não possam deixar de ser equiparadas às demais entidades públicas legalmente incumbidas da liquidação e cobrança de tributos, nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 1.º, n.º1, da Lei Geral Tributária.

- (xiv) O que vale também para o caso de um processo especial de revitalização de uma empresa contra a qual corra igualmente um processo de execução fiscal, cabendo ao Ministério Público, em representação da Administração Tributária (e da Fazenda Pública), reclamar, junto do administrador judicial, os créditos fiscais emergentes de taxas que estejam em dívida, incluindo os relativos a taxas de portagem.

Este é, salvo melhor, o nosso parecer.

Janeiro de 2018



José Casalta Nabais

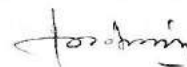
Consulta

Solicita-nos a Associação Portuguesa de Sociedades Concessionárias de Autoestradas e Pontes com Portagem (APCAP) o nosso Parecer jurídico sobre as seguintes questões, que passam a transcrever-se:

1. A quem deve atribuir-se a legitimidade processual para representação das empresas que efectuam cobrança de portagens (sejam elas concessionárias, subconcessionárias ou entidades prestadoras de serviços de cobrança, titulares ou não da receita de portagens) em processos de insolvência e PER?
 - a. Na hipótese de a referida legitimidade processual caber à Autoridade Tributária, a tentativa de cobrança da dívida no âmbito de PER ou processo de insolvência pode subsumir-se à fase de cobrança coerciva e, como tal, associada à legitimidade para a prática de todos os actos que caberiam aos credores, como por exemplo, a reclamação de créditos?
 - b. Na hipótese de o processo não se encontrar ainda em fase de execução fiscal, terão as empresas que efectuam cobrança de portagens legitimidade para dispor de créditos de portagem (por exemplo, através da celebração de acordos de perdão de dívida)?
2. Quais os limites da competência das operadoras de cobrança de portagens no processo coercivo de cobrança de taxas de portagem (conforme artigos 15.º e 17.º da Lei n.º 25/2006), mais concretamente no que se refere aos processos instruídos e instaurados na AT? Esgotar-se-á a competência da operadora com a pronúncia acerca do cumprimento dos aspectos formais do processo administrativo (art. 10.º da Lei n.º 25/2006), pelo que, em conformidade, no que se refere às eventuais questões de facto ou de direito alegadas pelos utentes, por exemplo, pendência de processos de insolvência ou PER, as mesmas têm de ser apreciadas em instâncias próprias e por quem de Direito?

3. A anulação de processos de execução fiscal ou de contra-ordenação pendentes na AT, bem como das respectivas certidões de dívida, referentes a utentes em processo de insolvência ou PER extravasa as atribuições da operadora?

Serão essas as questões a que procuraremos dar resposta, embora não pela ordem pela qual nos foram colocadas, já que os problemas que tais dúvidas suscitam obrigam a que se percorra um caminho argumentativo lógico distinto daquele que vem sugerido pela Consulta, afigurando-se antes mais proveitoso, para a dilucidação das matérias em causa, adoptar ordem diversa.



Parecer

1. Introdução e sequência

Uma vez que todas as questões colocadas apresentam como “pano de fundo” o tema das taxas de portagem cobradas pela utilização de auto-estradas, justifica-se, primeiramente, proceder a um enquadramento prévio sobre a natureza jurídica desta figura, até porque é isso que, em boa medida, explica a solução que actualmente se encontra consagrada na lei e que fornece um quadro transversal e coerente para a resposta às diversas questões da Consulta.

Seguidamente, olharemos então para a lei para compreender como se processa a cobrança destes tributos e determinar as diferentes competências que cabem a cada uma das entidades envolvidas nesse processo, de modo a delimitar o respectivo papel e, por essa via, responder às dúvidas suscitadas sobre os poderes da Autoridade Tributária e das empresas que procedem à cobrança das taxas de portagem.

Terminaremos, depois, apresentando as principais conclusões alcançadas neste estudo. Vejamos, então.

2. A natureza jurídico-tributária das taxas de portagem

2.1. O fundamento das taxas de portagem

As taxas de portagem encontram o seu fundamento principal na utilização, pelos utentes, de um bem do domínio público especificamente construído e explorado para esse efeito, embora também sejam aí prestados, a título acessório, alguns serviços aos utentes¹. Assim, no quadro desses serviços acessórios, temos, de um lado, os *serviços de*

¹ Sobre a figura da concessão, no contexto geral das parcerias público-privadas, v. PEDRO SIZA VIEIRA, “O Código dos Contratos Públicos e as Parcerias Público-Privadas”, em *Estudos de Contratação Pública*, CEDIPRE, Coimbra, 2008, pp 481-517. Por seu turno, a respeito da relação entre as concessões e o uso privativo de bens públicos, v. PEDRO GONÇALVES, *A Concessão de Serviços Públicos (Uma Aplicação da Técnica Concessória)*, Almedina, Coimbra, 1999, pp. 85 e ss.

assistência aos utentes, incluindo a vigilância das condições de circulação (fiscalização e prevenção de acidentes, nomeadamente através da prestação de informação aos utentes sobre condições da via e sobre as condições atmosféricas) e o auxílio sanitário e mecânico (disponibilização de rede de telecomunicações, disponibilização de serviço destinado a chamar do exterior meios de socorro sanitário em caso de acidente e prestação de assistência mecânica – serviço, este, que pode ser cobrado aos utentes através de taxas e inclui reparação de avarias, reboque e abastecimento de veículos imobilizados por falta de combustível). E temos também, de outro lado, a *disponibilização e exploração de áreas de serviço* (com vários serviços incluídos).

No entanto, é aquela utilização de um bem do domínio público rodoviário que justifica a liquidação e cobrança das taxas de portagem. Nesta linha, muito embora para nós a questão da qualificação das taxas de portagem como tributos públicos na modalidade de taxas seja pacífica, vamos tratar detalhadamente do tema, para que a esse propósito não subsistam dúvidas.

2.2. A existência de diversos tipos de tributos no nosso ordenamento

Começaremos, por isso, pela delimitação da natureza das taxas de portagem face ao catálogo de tributos existente no sistema fiscal português².

E a título preliminar, refira-se que é a própria Lei Geral Tributária (LGT) a reconhecer a existência de um catálogo oficial de tributos³, no respectivo artigo 3.º, n.º 2, onde se estabelece que os “*tributos compreendem os impostos, incluindo os aduaneiros e especiais, e outras espécies tributárias criadas por lei, designadamente as taxas e demais contribuições financeiras a favor de entidades públicas*”⁴.

² Embora nos refiramos às taxas de portagem, as conclusões que resultarão da sua qualificação para efeitos jurídico-tributários aproveitam necessariamente à qualificação das coimas e custos administrativos devidos às sociedades concessionárias de auto-estradas e pontes com portagem.

³ Refira-se que, por oposição à *Ley General Tributaria* espanhola, a LGT não contém qualquer definição de tributo ou de cada uma das suas espécies. No que não deixa de ter similitudes com o que se passa na Alemanha em que a *Abgabenordnung* (AO) também não contém um conceito de taxa, o qual, todavia, encontramos em códigos tributários comunais de alguns dos *Länder*, como por exemplo no § 4, II, da *Kommunalabgabengesetz* da Renânia do Norte Vestefália (KAG NW).

⁴ Esclarecendo logo no n.º 3 do seu artigo 4.º que “*As contribuições especiais que assentam na obtenção pelo sujeito passivo de benefícios ou aumentos de valor dos seus bens em resultado de obras públicas ou da criação ou ampliação de serviços públicos ou no especial desgaste de bens públicos ocasionados pelo*

Abstraindo-nos agora das questões que podem colocar-se quanto aos tipos de tributos reconhecidos pela nossa ordem jurídica com expressão no disposto neste preceito legal e em outras leis, a partir do que passou a dispor o artigo 165.º, n.º 1, alínea i), da Constituição, na redacção da Revisão Constitucional de 1997, vamos então analisar os fundamentos que presidem à qualificação das taxas de portagem como verdadeiras taxas.

Uma abstracção que faz todo o sentido, porquanto de nada nos serve saber se o nosso sistema tributário conhece uma divisão tripartida dos tributos⁵ ou se, como vimos defendendo, pelo menos a nível jurídico-constitucional, o que temos é uma divisão binária ou dicotómica que coloca frente a frente os tributos de estrutura unilateral que são os impostos e os tributos de estrutura bilateral que são as taxas, de um lado, e as contribuições financeiras a favor de entidades públicas, de outro⁶. Divisão dicotómica esta que, para nós, tem por base a radical diferença de legitimidade em que assentam os tributos de estrutura unilateral e os tributos de estrutura bilateral⁷.

2.3. As taxas de portagem enquanto taxas pela utilização de um bem de domínio público

Ora, em nossa opinião, as taxas de portagem actualmente cobradas em auto-estradas e pontes constituem *tributos* – mais especificamente, tributos devidos pela utilização de infra-estruturas rodoviárias objecto de contrato de concessão de obra pública, o qual, nos termos da lei, é definido como “*o contrato pelo qual o cocontratante se obriga à execução ou à concepção e execução de obras públicas, adquirindo em contrapartida o direito de proceder, durante um determinado período, à respectiva exploração, e, se assim*

exercício de uma actividade são consideradas impostos”. Preceito legal que mais não faz do que consagrar a jurisprudência constante e uniforme do Tribunal Constitucional a respeito destas contribuições.

⁵ Como parece sugerir o preceito constitucional referido, em que, a respeito da delimitação da reserva relativa de competência legislativa da Assembleia da República, são mencionadas os impostos, as taxas e as contribuições financeiras a favor de entidades públicas.

⁶ Consoante a contraprestação tributária tem natureza individual (taxa) ou natureza grupal (contribuição financeira). V., a esse respeito, os nossos textos *Direito Fiscal*, 11.ª ed., Almedina, Coimbra, 2019, pp. 42 e ss., e “Sobre o regime jurídico das taxas”, em *Estudos de Direito Fiscal*, Volume IV, Almedina, Coimbra, 2015, pp. 285-317, bem como SUZANA TAVARES DA SILVA, *As Taxas e a Coerência do Sistema Tributário*, 2.ª Edição, Colecção Estudos Cejur, Coimbra Editora, 2013, pp. 3 e ss.

⁷ Pois, enquanto os primeiros têm na base uma legitimidade de natureza fundamentalmente política, bem patente no tradicional significado e alcance do princípio da legalidade fiscal que, de algum modo, se reconduz à bem conhecida expressão *no taxation without representation*, numa estrita lógica do Estado, os segundos assentam numa legitimidade substantiva concretizada numa efectiva troca de utilidades económicas que não é de todo alheia à lógica do mercado.

estipulado, o direito ao pagamento de um preço” (artigo 407.º, n.º 1, do Código dos Contratos Públicos).

O ponto de partida para esta qualificação encontra-se no n.º 2 do artigo 4.º da LGT, onde se dispõe que *“as taxas assentam na prestação concreta de um serviço público, na utilização de um bem do domínio público ou na remoção de um obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares”*⁸.

É um facto que a LGT não consagrou um conceito preciso de taxa, fixando apenas os pressupostos de facto ou factos geradores que deverão presidir à sua criação, mas a sua determinação tem ficado a cargo da doutrina e jurisprudência, que, com base numa distinção implícita subjacente ao texto constitucional, tem procedido à densificação do conceito jurídico de taxa⁹.

Na definição do Professor J. J. Teixeira Ribeiro, a taxa corresponde à *“quantia coactivamente paga pela utilização individualizada de bens semi-públicos, ou como o preço autoritariamente fixado por tal utilização*¹⁰. Já para o Professor Sousa Franco, *“a taxa é uma prestação tributária (ou tributo) que pressupõe ou dá origem a uma contraprestação específica, resultante de uma relação concreta (que pode ser ou não de benefício) entre um contribuinte e um bem ou serviço público, isto é, trata-se de uma*

⁸ O que não anda longe do que dispõe o artigo 3.º do Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais (RGTA), ao prescrever que *“As taxas das autarquias locais são tributos que assentam na prestação concreta de um serviço público local, na utilização privada de bens do domínio público e privado das autarquias locais ou na remoção de um obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares, quando tal seja atribuição das autarquias locais, nos termos da lei”*. Embora este preceito pareça ensaiar uma definição, ele acaba também por ser uma mera descrição dos pressupostos de facto ou factos geradores das taxas das autarquias locais, que, tirando o alargamento à utilização privativa do domínio privado das autarquias locais, coincide com a da LGT.

⁹ Com tem acontecido também com o conceito de imposto e de tributo, sendo certo que tanto o conceito de taxa como o de tributo vêm sendo definidos a partir do de imposto – v. o nosso texto *“Sobre o regime jurídico das taxas”*, *ob. cit.*, pp. 286 e ss.

Para o conceito de taxa v., também, PEDRO SOARES MARTINEZ, *Manual de Direito Fiscal*, 7ª. ed. Almedina, Coimbra, 1993, pp. 35 e ss.; MARIA MARGARIDA MESQUITA PALHA, *«Sobre o Conceito Jurídico de Taxa»*, Estudos em Comemoração do XX aniversário do Centro de Estudos Fiscais, 1983, Vol. II, pp. 575 e ss.; e ANTÓNIO BRAZ TEIXEIRA, *Princípios de Direito Fiscal*, 3.ª edição, Vol. I, Almedina, Coimbra, 1985, p. 43.

¹⁰ V. J. J. TEIXEIRA RIBEIRO, *«Noção Jurídica de Taxa»*, *Revista de Legislação e Jurisprudência*, ano 117, 1984/1985, p. 293.

receita pública ligada a relações normalmente de utilidade, entre quem é obrigado a pagá-la e um serviço ou bem público”¹¹.

Por outro lado, é geralmente sublinhado que ao carácter unilateral da prestação de imposto se contrapõe a natureza bilateral ou sinalagmática das taxas. Por isso referia o Professor Alberto Xavier, a propósito da natureza sinalagmática das taxas, que esta “*deriva 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 particulares*”¹².

Assim, temos, como *elementos essenciais do conceito de taxa*, o facto de se tratar de uma prestação pecuniária imposta coactiva ou autoritariamente, sem carácter sancionatório, tendo por pressupostos a utilização individualizada, solicitada ou não, de certos bens semipúblicos, como a prestação concreta de uma actividade pública, a utilização de bens do domínio público¹³ ou a remoção de um limite jurídico à actividade dos particulares.

Em suma, apenas serão verdadeiras taxas as que se configurarem como tributos bilaterais, baseados portanto numa relação do tipo *do ut des*, comutativa ou sinalagmática.

Ora, as taxas de portagem, por aqui, não suscitam qualquer dúvida: elas não têm, manifestamente, uma estrutura unilateral, resultando antes do estabelecimento de uma relação concreta entre os concessionários de auto-estradas e pontes com portagem e os respectivos utilizadores ou utentes. Com efeito, no caso das taxas de portagem, os utentes *são individualmente identificáveis*, através da aquisição e conseqüente utilização de

¹¹ V. ANTÓNIO L. DE SOUSA FRANCO, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Volume II, 4.ª ed. (12.ª Reimpressão), Almedina, 2008, pp. 66-70. Refira-se que com alguma frequência se fala, como no texto de António L. de Sousa Franco, a propósito da taxa (o que vale igualmente para os demais tributos de estrutura bilateral) como sendo uma prestação tributária a que corresponderia uma contraprestação pública específica, o que não corresponde à realidade, porquanto é a taxa que, atenta a lógica da sua estrutura, constitui sempre uma *contraprestação* a uma específica *prestação* pública.

¹² V. ALBERTO XAVIER, *Manual de Direito Fiscal*, cit., p. 42.

¹³ Como já referimos, o RGTAL alarga as taxas às contraprestações devidas pela utilização privativa do domínio privado das autarquias locais. O que constitui um manifesto abuso, porquanto, sendo bens do domínio privado das autarquias locais, a contraprestação pela sua utilização privativa deve ter-se tecnicamente por um preço, eventualmente um preço público – v. o nosso estudo “Sobre o regime jurídico das taxas”, *ob. cit.*, pp. 311 e ss.

títulos de trânsito¹⁴, com base nos quais se acede a um determinado troço de auto-estrada ou ponte, integrado no domínio público rodoviário.

Por outro lado, as taxas de portagem são também bilaterais ou sinalagmáticas quando perspectivadas à luz do princípio da equivalência (“Äquivalenzprinzip”). Por outras palavras, ao contrário, por exemplo, dos impostos, que assentam no pressuposto e no critério da capacidade contributiva, a legitimidade das taxas pressupõe que elas observem os testes da bilateralidade e da proporcionalidade em sentido estrito, cujo critério assenta assim numa equivalência jurídica entre a prestação pública e a taxa enquanto correspondente contraprestação tributária¹⁵.

Por conseguinte, as taxas de portagem *não repousam em qualquer manifestação de capacidade contributiva*, já que o seu valor tributável não depende de qualquer manifestação de capacidade económica sob a forma de rendimento, consumo ou património¹⁶, podendo mesmo dizer-se que o montante a pagar se mantém indiferente face a qualquer um dos mencionados índices. O valor correspondente às taxas de portagem apresenta, sim, uma conexão com o *custo* ou *benefício* que resulta da directa utilização de um bem do domínio público rodoviário, no caso as próprias auto-estradas ou pontes concessionadas. Ou seja, no caso das taxas de portagem, *o custo imputável àquele acto de utilização é susceptível de individualização*, o que significa que o princípio da equivalência se expressa nas taxas de portagem como uma equivalência de custo

¹⁴ Ver o artigo 2.º da Lei n.º 25/2006, de 30 de Junho. É irrelevante, para o efeito, que certos utentes obtenham esse título de forma electrónica, como sucede com aqueles que disponham do dispositivo Via Verde.

¹⁵ V., a este propósito, os nossos livros, *Contratos Fiscais*, Coimbra Editora, 1994, p. 236, *Por um Estado Fiscal Suportável – Estudos de Direito Fiscal*, Almedina, Coimbra, 2005, pp. 583-584, e SÉRGIO VASQUES, *O Princípio da Equivalência como Critério de Igualdade Tributária*, Almedina, Coimbra, 2008, pp. 441 e ss. Para a doutrina alemã, v., por todos, KLAUS TIPKE/JOACHIM LANG, *Steuerrecht*, 22. Auflage, Köln: Dr. Otto Schmidt, 2015, pp. 42 e ss.

¹⁶ O que, é de sublinhar, vale não apenas relativamente a essas manifestações clássicas da capacidade contributiva, mas também face a outras que alguma doutrina mais recente vem referindo a partir das ideias de capacitação e disponibilidade desenvolvidas por Amartya Sen e Martha Nussbaum – a este respeito e por todos, v. FRANCO GALLO, «Nuove espressioni di capacità contributiva», *Rassegna Tributaria*, 4/2015, p. 771 e ss., em continuação de textos anteriores, como *L’Uguaglianza Tributaria*, Editoriale Scientifica, 2012, esp. p. 7 e ss., bem como JOSÉ ANDRÉS ROZAS VALDÉS, «De la justicia tributaria a la justicia financeira», *Revista Empresa y Humanismo*, vol. XV, 2/2012, p. 111 e ss.

(“*Kostendeckungsprinzip*”), na sua maior componente correspondendo ao custo subjacente à própria construção e gestão da infra-estrutura¹⁷.

Com efeito, uma infra-estrutura destas, como uma auto-estrada ou ponte, tem custos significativos de construção e exploração a manutenção, compreendendo-se assim que, para evitar que sejam chamados todos a contribuir para o efeito, através dos impostos, o legislador tenha preferido fazer recair os custos da amortização do investimento e da remuneração dos concessionários sobre os utentes.

Em suma, no caso das taxas de portagem, é inequívoco que lhes está subjacente uma relação bilateral entre uma prestação (que é a utilização de um bem do domínio público rodoviário, através da atribuição de títulos de trânsito) e a contraprestação, que corresponde ao próprio montante pago, a título de taxa. De facto, estamos aqui perante uma relação jurídica cuja estrutura assenta numa inequívoca troca de utilidades económicas.

Como dissemos, a qualificação das taxas de portagem como verdadeiras taxas é pacífica no nosso direito. Disso mesmo se faz eco o Parecer n.º 7/94 do Conselho Consultivo da Procuradoria-Geral da República e também o Tribunal Constitucional, que, no seu Acórdão n.º 640/95, refere que, “*na doutrina administrativa portuguesa, em regra a propósito das portagens cobradas em pontes e autoestradas, aceita-se que a portagem tem a natureza de uma taxa*”, e que, quanto a essa mesma questão, ou seja, “*quanto às portagens das pontes e autoestradas*”, reconhece que “*a doutrina financeira corrobora a qualificação de taxa acolhida nos cultores de Direito Administrativo*”¹⁸, socorrendo-se sobretudo da lição do Professor J. J. Teixeira Ribeiro. Uma qualificação que o Tribunal Constitucional também sanciona, afirmando que as taxas de portagem são “*receitas de direito público*”, na modalidade de “*taxas*”. Pelo que não há quaisquer divergências a respeito da natureza de taxa das portagens.

¹⁷ Sem prejuízo da introdução de um parâmetro extrafiscal, de natureza residual, ao nível das taxas de portagem, por intermédio do Decreto-Lei n.º 147/2014, de 9 de Outubro, que introduziu uma nova componente destinada à recuperação dos custos relacionados com a poluição atmosférica ou sonora originada pelo tráfego.

¹⁸ V. Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 640/95, Processo n.º 286/94.

2.4. A irrelevância, para este efeito, da natureza jurídica das entidades que liquidam as taxas

Falta sublinhar que a circunstância de serem as empresas concessionárias da exploração das auto-estradas e pontes a liquidar as taxas de portagem e a reter as respectivas receitas em nada altera a sua qualificação jurídico-tributária. É que a liquidação do tributo e o destino da sua receita relevam exclusivamente da administração ou gestão do mesmo e não da sua natureza.

Na verdade, as diferentes figuras tributárias (se é um imposto ou uma taxa ou uma contribuição financeira) não se distinguem no plano *subjectivo*, em função de quem administra o tributo ou é titular das correspondentes receitas, mas essencialmente do ponto de vista *objectivo*, olhando para as suas características internas, para a sua fisionomia e para o seu regime jurídico. É isso que releva para efeitos da sua qualificação jurídico-constitucional, que radica, portanto, num elemento *estrutural*.

É verdade que os tributos enquanto receitas coactivas públicas, receitas cuja fonte é a lei, pertencem ao mundo do direito público e, como tal, estão normalmente associados às entidades públicas; mas, do mesmo passo que certas tarefas públicas vão sendo delegadas em particulares, é perfeitamente normal que certos tributos que estejam associados a tais tarefas (como sucede com as taxas de portagem relativamente às auto-estradas e pontes concedidas pelo Estado) sejam também delegadas nesses particulares, que passam a ser os administradores desse tributos e os titulares da respectiva receita.

É por isso que, como muito bem assinalou o STA, existe uma diferença substancial entre “a titularidade da receita”, que poderá ser temporariamente dos concessionários, e “a titularidade do direito ao tributo”, que será, para todos os efeitos, sempre do Estado (ou de uma pessoa colectiva de população e território)¹⁹.

Com efeito, só o Estado tem o poder de determinar se certa auto-estrada ou ponte é para ser explorada ou não em regime de portagem e, se sim, qual o valor da respectiva taxa, não cabendo aos concessionários senão o poder (que lhes é delegado pelo Estado) de as

¹⁹ V. Acórdão do STA de 07-06-2017, Processo n.º 0563/17.

liquidar e cobrar, fazendo suas as respectivas receitas. Além de que, mesmo instituindo uma auto-estrada ou ponte em regime de portagem, o Estado pode sempre decidir alterar esse regime, estabelecendo que ela passará a ser explorada sem portagens, ou vice-versa, embora, naturalmente, no primeiro caso, ele fique constituído na obrigação de proceder à reposição do equilíbrio financeiro das concessões em causa.

A titularidade do direito ao tributo permanece sempre, portanto, no Estado, não havendo qualquer alteração na qualificação jurídica do tributo pelo facto de a respectiva receita, lançamento ou liquidação caber a um particular²⁰. Não se concorda assim com o entendimento expresso, por exemplo, pela Relação de Guimarães, que já considerou que as taxas de portagem integram o *“ativo do concessionário”*, constituindo *“um recurso deste uma receita, um benefício económico que o mesmo usufrui por permitir, não só mas também, a circulação de viaturas dos utentes por eixos viários sobre os quais possui exclusividade”*: de acordo com o aresto que vimos de citar, o Estado apenas *“assume a função de mero cobrador dessas receitas mas a titularidade das mesmas mantém-se na esfera jurídica do concessionário”*, pelo que tais créditos *“não assumem, assim, natureza de créditos tributários, isto é, de créditos titulados pelo Estado”*²¹. Como decorre do que antecede, parece-nos que aquele Tribunal superior misturou os planos da *“titularidade da receita”* e da *“titularidade do direito ao tributo”* e que, para chegar à conclusão da vinculação dos credores ao plano de revitalização aprovado e homologado por decisão judicial, *“forçou”* as premissas, transfigurando em crédito alegadamente privado um direito que reveste natureza inequivocamente pública. Insista-se: o Estado não é um *“mero cobrador”* de receitas privadas – ele assume, sim, a tarefa de as cobrar porque tais receitas são públicas, resultando da exploração de uma infra-estrutura que é, também ela, pública, a tal não obstando a circunstância de, por opção do poder político, essa exploração poder circunstancialmente ser atribuída a um privado, em vez de ser directamente assegurada pelo Estado.

Em suma, a taxa de portagem continua a consubstanciar-se numa contraprestação à prestação estadual constituída pela utilização privativa do domínio público do Estado, nada se alterando, do ponto de vista da substância das coisas, pela circunstância de essa

²⁰ V. Acórdão do STA de 07-06-2017, Processo n.º 0563/17.

²¹ V. Acórdão do Tribunal da Relação de Guimarães de 02-05-2016, Processo n.º 1749/14GTBVCT-B.G1.

utilização ocorrer no quadro de uma concessão de exploração desse mesmo domínio público.

2.5. As taxas como tributo público e a respectiva sujeição ao Direito Público

Falta agora dizer que as taxas de portagem liquidadas e cobradas por entidades concessionárias, sendo verdadeiras taxas, estão também sujeitas ao direito público, nos mesmos termos em que o estariam se fossem liquidadas e cobradas por entidades públicas. Nada as distingue, nesse plano.

Com efeito, tendo por objecto a utilização de infra-estruturas administrativas (“*Benutzungsgebühr*”), as taxas de portagem inscrevem-se no âmbito de uma relação de natureza materialmente administrativa (“*Verwaltungsgebühr*”)²² que se estabelece entre os concessionários e os utentes.

Mais concretamente, temos, de um lado, a relação jurídica geral que abrange utentes e concessionários, que tem natureza administrativa, e uma relação jurídica especial, de natureza jurídico-tributária, que se estabelece entre os mesmos sujeitos, mas agora um na qualidade de sujeito activo (o concessionário) e outro na qualidade de sujeito passivo (os utentes) das taxas devidas pelo uso do referido domínio público.

Além disso, as taxas de portagem, enquanto verdadeiros tributos bilaterais constituídos por contrapartida de prestações públicas individualizadas traduzidas no acesso e utilização privativa das auto-estradas e pontes, são verdadeiras taxas que ostentam as duas características, lineares nos planos jurídico-tributário e jurídico-financeiro, típicas dos tributos públicos que importa sublinhar.

Em primeiro lugar, *são receitas públicas de natureza coactiva*, no duplo sentido de que não só resultam, para os concessionários, de uma imposição do Estado, inscrita nas bases legais dos contratos de concessão (ou nos contratos de subconcessão) — não lhes sendo dado prescindir das respectivas liquidação e cobrança —, como são, para os utentes, uma

²² V., em termos gerais, sobre este conjunto de qualificações, PAUL KIRCHHOF, *Nichtsteuerliche Abgaben*, em JOSEF ISENSEE / PAUL KIRCHHOF, *Handbuch des Staatsrecht*, 3. Auflage, Band V, Müller, Heidelberg, 2007, pp. 1124 e ss.

obrigação *ex lege*, cuja obrigatoriedade se funda directamente na lei, prescindindo de um qualquer acto de vontade nesse sentido por parte deles.

Em segundo lugar, elas têm como função principal *o financiamento de encargos públicos*. Com efeito, a existência das taxas de portagem deve-se à circunstância de o Estado, não dispondo dos meios financeiros necessários à construção das infra-estruturas rodoviárias – ou, é indiferente, dispondo deles, mas preferindo afectá-los a outras tarefas públicas –, necessitar da colaboração dos particulares, que suportam, em benefício da realização do interesse público, os custos com essa construção e exploração. As taxas de portagem são por isso o instrumento de que se serve o Estado para remunerar o particular e, logo, para financiar uma infra-estrutura que é da colectividade, que pertence ao seu domínio público e que, uma vez cessando o contrato de concessão, é “devolvida” ou entregue de pleno direito ao Estado (ou, tratando-se de uma subconcessão, é devolvida a uma empresa pública sua, à Infraestruturas de Portugal, S.A., que, de qualquer modo,), que a gere mediante um contrato com o Estado, sendo que, naturalmente, quando este contrato cessar, a infra-estrutura é devolvida ao Estado. Por outras palavras, o Estado – não podendo ou não querendo financiar através de impostos, recorrendo à comunidade de todos os contribuintes, a construção das infra-estruturas rodoviárias – socorre-se de cada um dos utentes destas para obter esse financiamento, no quadro de um contrato de concessão, a entidades privadas, da exploração dessas infra-estruturas.

Por outras palavras, a taxa de portagem presente nos contratos de concessão celebrados entre o Estado e os particulares é ainda expressão dos tributos públicos ao serviço da satisfação das necessidades financeiras no Estado e demais entidades públicas. Como bem observou o STA, “*o pagamento de uma taxa de portagem pelos utentes da auto-estrada representa a cobrança de uma receita coactiva, de um financiamento público, e não a satisfação, por parte do utilizador dessa via, de uma obrigação assumida no âmbito de um contrato*”²³. Assim, essa taxa repousa, à semelhança do que sucede com muitas outras relativas a bens semipúblicos, num processo de verdadeira repartição pelos utentes das auto-estradas do custo de construção e conservação das infra-estruturas da colectividade,

²³ V. Acórdão de 14-10-2004, Processo n.º 04B2885.

evitando deste modo reparti-la pela generalidade dos contribuintes em função da sua capacidade contributiva.

Dito isto, vejamos agora em que medida tem a Administração Tributária legitimidade para representar o credor nos processos de execução fiscal para a cobrança coerciva de taxas de portagem, coimas e custos administrativos devidos às sociedades concessionárias de auto-estradas e pontes com portagem.

3. Corolário: a competência para cobrança das taxas de portagem

Da caracterização das taxas de portagem como tributos públicos decorre, quase por inerência ou definição, a legitimidade da Autoridade Tributária para representar o credor na respectiva cobrança.

De facto, por um lado, o nosso sistema de cobrança coerciva das dívidas devidas pela generalidade dos tributos assenta por inteiro no processo de execução fiscal, aplicável às dívidas devidas pelas taxas de portagem, uma vez que constituem inequivocamente tributos. De resto, o problema que se tem posto quanto à utilização do processo de execução fiscal tem sido apenas relativamente a figuras que não podem eventualmente considerar-se tributos (como será o caso dos preços públicos, designadamente, quando se trata de preços cobrados pelas empresas privadas concessionárias de serviços públicos). Pois, muito embora entre os preços públicos e os tributos de estrutura bilateral (sobretudo, quando estes sejam taxas em que se verifique uma inequívoca equivalência económica²⁴, que, segundo alguma doutrina, tendem a ser designadas por tarifas²⁵) não haja diferenças assinaláveis, o certo é que, juridicamente, os preços públicos, embora inequivocamente sujeitos a um regime de direito público, não têm por base relações jurídicas do tipo das que suportam os tributos, ou seja, não têm por suporte relações jurídico-tributárias²⁶, pelo

²⁴ Diversamente do que se passa com as taxas em que haja apenas uma equivalência jurídica, em que a diferença substancial é bem mais visível. Que as taxas podem ter por base apenas uma equivalência jurídica resulta, por exemplo, da própria epígrafe do artigo 4.º do RGTAL.

²⁵ V. a nossa anotação ao Acórdão do STA (1ª Sec.), de 17 de Junho de 1997, nos *Cadernos de Justiça Administrativa*, 6, Nov.-Dez. de 1997, p. 48 e ss., e ANTÓNIO MALHEIROS DE MAGALHÃES, *O Regime Jurídico dos Preços Municipais*, Almedina, Coimbra, 2012, esp. pp. 9 e ss.

²⁶ Para uma distinção legal entre tributos, na espécie de taxas, e preços públicos de maior alcance, podemos ver o que se verifica em Espanha, confrontando o artigo 6.º com o artigo 24.º da *Ley de Tasas y Precios Públicos*, em que os preços públicos são definidos como contraprestações pecuniárias realizadas pela

que é nesse âmbito que a convocação do processo de execução fiscal poderá, porventura, ser mais questionável. Mas, quanto aos tributos propriamente ditos – e já se viu que as taxas de portagem se reconduzem a essa categoria –, a utilização do processo de execução fiscal corresponde à solução mais natural e, portanto, pacífica.

Aliás, por isso mesmo, a lei, mais especificamente o artigo 17.º-A da Lei n.º 25/2006, de 30 de Junho²⁷ – aditado pela LOE/2011 (Lei n.º 55-A/2010, de 30 de Dezembro), mas cuja versão actual resulta da Lei n.º 51/2015, de 8 de Junho –, dispõe taxativamente que a Administração Tributária tem legitimidade para representar as sociedades concessionárias de auto-estradas e pontes com portagem nos processos de execução fiscal para a cobrança coerciva de taxas de portagem, coimas e custos administrativos. Se se preferir, o que a lei estabelece, textualmente, no n.º 1 desse preceito é que “*compete à administração tributária, nos termos do Código de Procedimento e de Processo Tributário, promover a cobrança coerciva dos créditos relativos à taxa de portagem, dos custos administrativos e dos juros de mora devidos, bem como da coima e respetivos encargos*”.

3.1. A aplicação do regime da execução fiscal por força das regras gerais

Equiparando-se as taxas de portagem, do ponto de vista da sua estrutura e da sua finalidade, às demais taxas devidas à Administração Pública, é perfeitamente compreensível que lhes seja aplicável o regime próprio do direito dos tributos públicos.

Para além de, como o próprio STA já reconheceu a este propósito, os concessionários gozarem “*de prerrogativas de poderes públicos, nomeadamente no domínio da*

prestação de serviços ou pelo exercício de actividades em regime de direito público quando, sendo tais serviços e actividades levados a cabo também pelo sector privado, sejam de solicitação voluntária por parte dos administrados. V. a tal respeito, J. XAVIER MARTIN FERNANDEZ, *Tasas y Precios Públicos en el Derecho Español*, Marcial Pons, Madrid, 1995, esp. pp. 153 e ss.; e J. MARTIN QUERALT / C. LOZANO SERRANO / G. CASADO OLLERO / J. M. TEJERIZO LOPEZ, *Curso de Derecho Financiero y Tributario*, 19ª. ed., Tecnos, Madrid, 2008, pp. 73 e ss.. Para os preços públicos entre nós, v. ALBERTO XAVIER, *Manual de Direito Fiscal*, Volume I, Lisboa, 1974, pp. 53 e ss., autor que segue como linha de orientação, na distinção entre taxas e preços públicos, não corresponderem estes a serviços essencialmente da titularidade do Estado e de o seu montante resultar juridicamente de um cordo de vontades suportado em critérios próprios de um regime de mercado.

²⁷ Que veio estabelecer o regime sancionatório aplicável às transgressões ocorridas em matéria de infraestruturas rodoviárias quando seja devido pagamento de taxas de portagens.

*liquidação e cobrança do tributo taxa de portagem, que lhes incumbe efectivar*²⁸, é preciso não esquecer que, exercendo uma actividade pública de que a Administração é titular, as empresas privadas concessionárias de bens públicos substituem a Administração nas relações com os utentes e actuam, nesse âmbito, como se fossem entidades públicas.

Assim sendo, estando elas sujeitas a um regime de direito tributário, consideramos ser de lei que, perante a necessidade de recurso à cobrança coerciva, se lhes aplique o processo de execução fiscal, previsto no artigo 148.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT)²⁹, assegurando o cumprimento último dos interesses financeiros do Estado e demais entidades públicas, onde se incluem as entidades que, através de um contrato administrativo, colaboram com ele (Estado) na realização de uma tarefa pública, explorando uma determinada concessão. E é assim, como já se referiu atrás, porque há uma diferença substancial entre “*a titularidade da receita*”, que poderá ser temporariamente dos concessionários, e “*a titularidade do direito ao tributo*”, que será, para todos os efeitos, sempre do Estado³⁰.

Em face do exposto, bem se compreende que as entidades encarregadas da liquidação e cobrança das taxas de portagem, ou seja, as entidades concessionárias da exploração de auto-estradas ou pontes, não possam deixar de ser equiparadas às demais entidades públicas legalmente incumbidas da liquidação e cobrança de tributos, nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 1.º, n.º 1, da LGT.

Em suma, sendo as dívidas exequendas taxas de portagem, custos administrativos e/ou coimas e respectivas custas dos processos de contra-ordenação, *estas sempre serão, mesmo se apenas indirectamente, dívidas ao Estado*, independentemente do seu destino enquanto receitas³¹, devendo aplicar-se-lhes o processo de execução fiscal, cuja competência pertence integralmente à Administração Tributária, pelas razões que já em

²⁸ V. Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 14-10-2004, Processo n.º 04B2885.

²⁹ “I - O processo de execução fiscal abrange a cobrança coerciva das seguintes dívidas: a) *Tributos*, incluindo impostos aduaneiros, especiais e extrafiscais, *taxas*, demais contribuições financeiras a favor do Estado, adicionais cumulativamente cobrados, juros e *outros encargos legais (...)*”.

³⁰ V. Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 07-06-2017, Processo n.º 0563/17.

³¹ V. Acórdão do STA de 07-06-2017, Processo n.º 0563/17.

sede geral se aduziram e que hoje (mais concretamente, desde 2011) encontram expresso acolhimento no regime legal vigente, como se verá de seguida.

3.2. A competência legal da Autoridade Tributária nos processos de execução fiscal

3.2.1. O regime vigente

Como vimos, a lei, hoje, suporta directamente a legitimidade da Administração Tributária para representar o credor nos processos de execução fiscal para a cobrança coerciva de taxas de portagem, coimas e custos administrativos devidos às sociedades concessionárias de auto-estradas e pontes com portagem.

Assim, o artigo 17.º-A da Lei n.º 25/2006, atribui à Autoridade Tributária, de forma expressa, competência³² para promover a cobrança coerciva de créditos relativos às taxas de portagem, bem como aos custos administrativos, juros, coimas e demais encargos associados. Atentando, mais concretamente, aos seus n.ºs 1 e 6, verifica-se que os mesmos, na sua redacção actual³³, estabelecem o seguinte:

*“Artigo 17.º-A
Natureza e execução dos créditos*

1 – Compete à administração tributária, nos termos do Código de Procedimento e de Processo Tributário, promover a cobrança coerciva dos créditos relativos à taxa de portagem, dos custos administrativos e dos juros de mora devidos, bem como da coima e respetivos encargos.

(...)

6 – A administração tributária instaura um único processo executivo pelas taxas de portagem e custos administrativos associados correspondentes a cada mês, por referência a cada agente e a cada entidade concessionária ou subconcessionária”.

³² Que, como é sabido, constitui a titularidade activa típica da relação de direito administrativo, a relação paradigmática da complexa relação jurídico-tributária – v. o nosso *Direito Fiscal*, cit., pp. 233 e ss.

³³ Resultante da Lei n.º 51/2015, de 6 de Junho, que aditou o n.º 6 a esse artigo 17.º-A.

Como é fácil de verificar, são duas as proposições jurídicas fundamentais que se encontram nestes preceitos legais.

Por um lado, é à Administração Tributária que cabe promover a cobrança das dívidas resultantes da taxa de portagem, dos custos administrativos e dos juros de mora devidos, bem como da coima e respectivos encargos³⁴.

Por outro lado, o meio legal aplicável à cobrança coerciva é, em regra, o processo de execução fiscal, cujo âmbito de aplicação se encontra delimitado no artigo 148.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT).

Eis o que resulta, portanto, taxativamente da lei, cuja redacção não deixa quaisquer dúvidas – e cujo teor, além de plenamente consonante com o que acima se referiu sobre a natureza jurídica das taxas de portagem, é ainda corroborado pela origem e evolução histórica do preceito em causa.

3.2.2. A confirmação pela evolução histórica

Assim, na versão da Lei n.º 55-A/2010, de 31 de Dezembro, que aditou o artigo 17.º-A à Lei n.º 25/2006, embora também se mandasse aplicar à cobrança coerciva das dívidas aqui em causa o processo de execução fiscal, quem exercia as funções de órgão de execução fiscal era o antigo Instituto de Infra-Estruturas Rodoviárias, IP. Era a ele, portanto, e não à Administração Tributária, que competia promover a cobrança coerciva das dívidas.

Dispunha-se, então, no n.º 1 desse preceito que *“compete ao Instituto de Infra-Estruturas Rodoviárias, I. P., adoptar as medidas necessárias para que, quando ocorra o não pagamento em conformidade com o disposto no artigo 16.º, haja lugar à execução do crédito composto pela taxa de portagem, coima e custos administrativos, a qual segue, com as necessárias adaptações, os termos dos Artigos 148.º e seguintes do Código do Procedimento e de Processo Tributário”*, estabelecendo-se logo de seguida, no n.º 2, que as *“entidades referidas no n.º 1 do artigo 11.º da presente lei preparam e remetem, para emissão, o título executivo ao Instituto de Infra-Estruturas Rodoviárias, I. P., que exerce*

³⁴ Cf. Acórdãos do STA de 03-05-2017, Processo n.º 0103/17, e de 07-06-2017, Processo n.º 0563/17.

as funções de órgão de execução, a quem compete promover a cobrança coerciva dos créditos referidos no número anterior”.

Ora, com a LOE/2012, passou a dispor-se, de forma clara, que, continuando a aplicar-se o processo de execução fiscal, é à “*administração tributária [que compete], nos termos do Código de Procedimento e de Processo Tributário, promover cobrança coerciva dos créditos relativos à taxa de portagem, dos custos administrativos e dos juros de mora devidos, bem como da coima e respetivos encargos*”. Uma solução legal que quadra e tem claro respaldo nas competências atribuídas à Administração Tributária constantes do artigo 10.º do CPPT, uma vez que, depois de na alínea *f)* dispor que lhe cabe “*Instaurar os processos de execução fiscal e realizar os actos a estes respeitantes, salvo os previstos no n.º 1 do artigo 151.º do presente Código*”³⁵, acrescenta na alínea *j)* desse mesmo artigo que compete também aos serviços da Administração Tributária “*Realizar os demais actos que lhes sejam cometidos na lei*”. É, portanto, à Administração Tributária que cabem agora as funções de órgão de execução.

3.2.3. O fundamento da solução legal da atribuição de competência à Autoridade Tributária

Aqui chegados, deve sublinhar-se que a solução da lei é perfeitamente compreensível, porquanto existe um conjunto de razões que permitem justificar, do ponto de vista da sua bondade intrínseca, esta atribuição de competência à Administração Tributária para os propósitos tidos aqui em conta.

Em primeiro lugar, *existe uma relação de substituição entre Estado e os concessionários, que resulta dos próprios contratos de colaboração*. Com efeito, nas concessões de auto-estradas e pontes com portagem, estão em causa concessões de exploração de domínio público rodoviário e não (meras) concessões de uso. Nas concessões de exploração, o concessionário é um verdadeiro gestor de bens dominiais que exerce tarefas administrativas, tomando o lugar da Administração, aparecendo perante o utente em substituição ou “no lugar” desta. O que é bem diferente do que ocorre nas concessões de uso do domínio público, em que o concessionário é um mero utente de um bem dominial

³⁵ Isto é, salvo os actos do processo de execução fiscal que sejam da competência dos tribunais tributários.

gerido por uma entidade pública, continuando, todavia, esta entidade no exercício da sua actividade pública e mantendo-se o concessionário no desempenho da sua actividade privada³⁶.

Ora, se decorre da natureza do contrato de concessão de exploração a atribuição de prerrogativas originariamente públicas a entes privados, atendendo às necessidades impostas pela boa administração do domínio público rodoviário do Estado, e se as concessões de exploração investem o particular na função de gerir e explorar, por sua conta e risco, todo um espaço dominial, como se fosse a própria Administração, é perfeitamente justificado que o legislador, por razões de eficiência e coerência, tenha querido que se aplicasse à execução dos seus créditos tributários o mesmo regime que se aplicaria se porventura tais infra-estruturas fossem exploradas, em *régie directe*, pelo próprio Estado.

Em segundo lugar, e como consequência disso, não pode considerar-se que, cabendo-lhe neste específico cenário as funções de órgão de execução fiscal, a Administração Tributária está ao serviço dos particulares titulares do crédito exequendo. É uma ideia que não corresponde minimamente à realidade jurídica, devendo, por conseguinte, ser afastada. A Administração Tributária está sempre ao serviço do interesse público e exerce os seus poderes e prerrogativas, que, por imperativo constitucional, serão sempre estaduais, representando e prosseguindo interesses do Estado que efectivamente são interesses da colectividade. Neste cenário em particular, tanto está em causa a realização do interesse público da boa gestão ou administração do domínio público rodoviário materializado no contrato de concessão (ou subconcessão), como do próprio interesse do financiamento das infra-estruturas públicas, mesmo quando geridas por entidades privadas.

É por esses interesses que inequivocamente zela a Administração Tributária. De resto, atendendo à solenidade do facto e à configuração do interesse público em causa, compreende-se bem que tenha sido o próprio legislador parlamentar, enquanto

³⁶ V., sobre a distinção, ANA RAQUEL GONÇALVES MONIZ, «A Concessão de Uso Privativo do Domínio Público: Um Instrumento de Dinamização dos Bens Dominiais», in: *Ars Iudicandi. Estudos em Homenagem ao Prof. Doutor António Castanheira Neves*, vol. III, *Studia Iuridica* 92, Boletim da Faculdade de Direito/Coimbra Editora, 2009, pp. 293 e ss.

representante maior da colectividade, a colocar a Administração Tributária como autoridade com competência em matéria de execução dos créditos tributários relacionados com as taxas de portagem.

3.2.4. A legitimidade do representante da Fazenda Pública para representar a Autoridade Tributária nos processos de execução fiscal

Tendo em conta o que vimos de dizer, é de assinalar que, se é à Administração Tributária que cabem as funções de órgão de execução fiscal, então, em consequência disso, será também ao representante da Fazenda Pública que cabe a legitimidade para, em juízo e em representação da Administração Tributária, intervir em todo o contencioso relacionado com o processo de execução fiscal.

Com efeito, se, por força directa da lei, é a Administração Tributária que tem a competência em matéria de execução fiscal das taxas de portagem, é evidente que, havendo, por parte do executado, exercício de alguma garantia sua em sede contenciosa, a representação em juízo da Administração Tributária tem de caber necessariamente ao representante da Fazenda Pública, pois dispõe-se no artigo 15.º do CPPT que “*competete ao representante da Fazenda Pública nos tribunais tributários: a) Representar a administração tributária*”.

O representante da Fazenda Pública não intervém, portanto, nos processos de execução fiscal que tenham por objecto taxas de portagem porque seja representante do titular do crédito, ou seja, da empresa concessionária ou subconcessionária, mas em representação legal da própria Administração Tributária.

Como se tem recorrentemente afirmado em diversos acórdãos do STA sobre esta matéria, tendo confiado à Administração Tributária a competência, em razão da matéria, para a cobrança coerciva de créditos compostos pela taxa de portagem, coima e custos administrativos e dos juros de mora devidos, isso significa que, “*por arrastamento, o Representante da Fazenda Pública passou a ter legitimidade para intervir nos processos de oposição com origem em cada um desses processos de execução fiscal, note-se, “não” em representação da entidade de direito privado a quem está atribuída a competência para cobrar tais créditos, mas em representação da Administração Tributária que tem*

*competência para proceder à cobrança coerciva dos mesmos*³⁷. Adiantando-se ainda que, “*para não ser assim, teria o legislador que, ao ampliar a competência da Administração Tributária para esta cobrança coerciva, indicar, de modo expresso, que nos processos de oposição, ou outros despoletados na fase executiva, a entidade encarregada de proceder à liquidação e cobrança voluntária dos créditos em questão tinha legitimidade passiva nesses processos e seria representado por mandatário por este designado, sendo que não existe tal dispositivo legal*”³⁸.

Portanto, cabendo à Administração Tributária as funções de órgão de execução fiscal, então, em consequência disso e por força da lei, é ao representante da Fazenda Pública que cabe a legitimidade para, em juízo e em representação da Administração Tributária, intervir em todo o contencioso relacionado com o processo de execução fiscal. E isto é assim não só porque esta é inequivocamente a solução ditada pela lei, mas ainda pelo facto de, ao ser estabelecido o processo de execução fiscal para a cobrança coerciva das taxas de portagem e demais encargos associados, estar a ser disponibilizado este processo na sua integralidade, não fazendo, pois, qualquer sentido que ao processo de execução fiscal a ser promovido pela Administração Tributária não correspondesse a referida legitimidade do representante da Fazenda Pública.

3.2.5. A inexistência de qualquer norma legal expressa a afastar a legitimidade do representante da Fazenda Pública neste âmbito

De tudo, resulta que o artigo 17.º-A da Lei n.º 25/2006 estabelece, de forma inequívoca, não só o recurso (em regra) ao processo de execução fiscal para a cobrança coerciva das dívidas correspondentes às taxas de portagem como também a legitimidade do representante da Fazenda Pública para representar a Administração Tributária em todo o processo de execução – no que mais não é do que uma específica concretização de um regime jurídico que se impõe em virtude da natureza tributária das taxas de portagem, a

³⁷ Cf. Acórdão do STA de 31-05-2017, Processo n.º 042/17 (e também, na mesma linha, o Acórdão do STA de 27-09-2017, Processo n.º 0654/17).

³⁸ Cf. Acórdão do STA de 31-05-2017, Processo n.º 042/17.

Pouco depois, o STA reiteraria que “*o Representante da Fazenda Pública passou a ter legitimidade para intervir nos processos de oposição com origem em cada um desses processos de execução fiscal, não em representação da entidade de direito privado, ou instituto público a quem esteja atribuída a competência de cobrar tais créditos, mas em representação da Administração Tributária que tem competência para proceder à cobrança coerciva dos mesmos*” (v. Acórdão de 07-06-2017, Processo n.º 0563/17).

qual não permite o afastamento do processo de execução fiscal para a cobrança coerciva das correspondentes dívidas a menos que haja uma específica lei nesse sentido.

Na verdade, são tão fortes os argumentos que conduziram o legislador a atribuir – aliás, de forma taxativa – esta legitimidade que, para a mesma ser afastada, sempre seria necessário pelo menos uma norma expressa nesse sentido. Norma que não existe e que não deixaria, em qualquer caso, de ser bastante anómala, dada a visível incoerência e até disfuncionalidade que se instalaria no seio do processo de execução fiscal. Efectivamente, este processo não pode deixar de ser visto como *um todo* que exige *uma disciplina unitária e coerente*, não podendo assim ser posta em causa senão por uma clara, expressa e específica manifestação de vontade do legislador, sobretudo quando está em causa, não o afastamento do processo de execução fiscal em bloco (o que seria uma opção inteiramente legítima do legislador³⁹), mas apenas algum ou alguns dos seus aspectos, como é, no caso, o da representação da Administração Tributária.

Assim, o hipotético afastamento da legitimidade do representante da Fazenda Pública não pode, obviamente, bastar-se com fórmulas mais ou menos gerais, designadamente aquela a que se chegou a recorrer, no quadro legal anterior, para argumentar no sentido da convocação da legitimidade do Instituto da Mobilidade e dos Transportes, IP, através do recurso ao disposto no n.º 3 do artigo 21.º da Lei-Quadro dos Institutos Públicos⁴⁰, que estabelece que “*os institutos públicos são representados, designadamente, em juízo ou na prática de atos jurídicos, pelo presidente do conselho diretivo, por dois dos seus membros, ou por mandatários especialmente designados*”. E isto não obstante o disposto no n.º 2 do artigo 1.º dessa Lei-Quadro, nos termos do qual “*as normas constantes da presente lei são de aplicação imperativa e prevalecem sobre as normas especiais atualmente em vigor, salvo na medida em que o contrário resulte expressamente da presente lei*”.

³⁹ Afastamento do processo de execução fiscal que até pode fazer sentido no actual panorama de crescente recurso a novos tributos de estrutura bilateral (taxas e contribuições financeiras a favor de entidades públicas) para obter (mais) receitas públicas, nestes tempos de verdadeira rarefação das manifestações clássicas da capacidade contributiva. Pois não parece haver dúvidas de que o crescente recurso a esse processo está a ir muito para além daquele âmbito que terá sido pensado para o processo de execução fiscal. Isso, porém, seria discussão para ser mantida noutro âmbito, que não aquele que aqui nos ocupa.

⁴⁰ Aprovada pela Lei n.º 3/2004, de 15 de Janeiro, e republicada pelo Decreto-Lei n.º 105/2007, de 3 de Abril.

Com efeito, a referida Lei-Quadro apenas prevê a sua prevalência sobre as normas especiais vigentes à data da sua entrada em vigor, circunstância que não abrange o disposto no artigo 17.º-A da Lei n.º 25/2006, por ser uma lei posterior⁴¹. Além disso, a Lei-Quadro dos Institutos Públicos, cuja preocupação dominante foi – como resulta da sua denominação e do respectivo regime – a de estabelecer os princípios e as normas por que se regem os institutos públicos enquanto estruturas que integram a administração indirecta do Estado⁴², jamais se pronunciou sobre (ou teve em mente) o problema da legitimidade da Autoridade Tributária no processo de execução fiscal.

Pelo que, tanto por um argumento temporal, como por um argumento teleológico, não poderia considerar-se ter o artigo 21.º, n.º 3 da Lei-Quadro dos Institutos Públicos afastado – ou, sequer, pretendido afastar – a legitimidade da Autoridade Tributária que se encontra prevista no artigo 17.º-A da Lei n.º 25/2006.

4. A legitimidade da Autoridade Tributária no âmbito dos processos especiais de revitalização ou processos de insolvência

Viu-se, até agora, que a lei prevê expressamente – e bem – que é à Autoridade Tributária que compete promover a cobrança das receitas correspondentes às taxas de portagem (e demais custos associados); e viu-se também que, por regra, a forma, o meio processual pelo qual deve ser efectuada essa cobrança consiste no processo de execução fiscal.

Aqui chegados, porém, é preciso ter bem presente que o processo de cobrança coerciva das dívidas tributárias é um processo muito peculiar, porquanto, tendo comportado sempre uma ampla actuação da Administração Tributária, é actualmente um processo totalmente “administrativizado” quanto a todos os actos primários que o integram, cabendo aos tribunais tributários apenas decidir das reclamações (em rigor, dos recursos) deduzidas contra esses actos primários da execução fiscal⁴³.

⁴¹ V. o Acórdão do STA de 10-05-2017, Processo n.º 01442/16.

⁴² Sobre os diversos tipos de entidades em que se estrutura política e administrativamente o Estado, v. o nosso estudo «A autonomia local (Alguns aspectos gerais)», 1982/3, agora em *Estudos sobre as Autonomias Territoriais, Institucionais e Cívicas*, Almedina, Coimbra, 2010, esp. p. 70 e ss.

⁴³ De facto, cabe à Administração Tributária a instauração da execução, a citação dos executados, a verificação e graduação dos créditos, a reversão da execução contra terceiros, a penhora dos bens, a venda

Neste quadro, como será fácil de compreender, o processo de execução fiscal não pode deixar de ser visto como um todo que exige uma disciplina unitária e coerente, não podendo assim ser posta em causa, senão por uma clara, expressa e específica manifestação de vontade do legislador (que, já se viu, não existe no nosso ordenamento).

Por conseguinte, a representação da Administração Tributária deve também ter lugar mesmo fora do processo de execução fiscal, quando, por qualquer razão, seja fora de tal processo que ocorra a cobrança das taxas de portagem.

Com efeito, a norma do artigo 17.º-A da Lei n.º 25/2006 pretendeu, é certo, que a cobrança das taxas de portagem se processasse em princípio no contexto da execução fiscal; é nesse contexto, é nesse processo que, por via de regra, se procede à “perseguição” coerciva das dívidas tributárias. Mas, se, por exemplo, a empresa executada der início a um processo especial de revitalização (PER), será no âmbito do plano de reestruturação da dívida que aí se estabelecer (e de acordo com o que aí se fixar) que os créditos por que é responsável a Administração Tributária serão também cobrados e satisfeitos.

Ora, daqui há-de resultar então que, estando a correr um processo especial de revitalização relativamente a alguma empresa contra a qual corra igualmente um processo de execução fiscal, terá de ser o Ministério Público, em representação da Administração Tributária (e da Fazenda Pública), enquanto entidade responsável pela boa cobrança dos créditos emergentes de taxas de portagem (e correspondentes custas, coimas e juros), a reclamar, junto do administrador judicial provisório nomeado pelo Tribunal de Comércio, quais os créditos fiscais e emergentes de taxas que estejam em dívida, incluindo, naturalmente, os relativos a taxas de portagem⁴⁴. Até porque, como resulta do artigo 1.º, n.º 1 do Código da Insolvência e da Recuperação de Empresas (CIRE), o processo de insolvência é “*um processo de execução universal que tem como finalidade a satisfação dos credores pela forma prevista num plano de insolvência*”, pelo que a satisfação do crédito é, ainda aqui, a finalidade primacial do regime⁴⁵.

dos bens penhorados, a anulação da dívida, a extinção da execução, etc. – v. o nosso *Direito Fiscal*, cit., pp. 326 e ss.

⁴⁴ Incluindo se a dívida for posterior à declaração de insolvência: v., neste sentido, o Acórdão do STA de 11-04-2018, Processo n.º 0124/18.

⁴⁵ V., também neste sentido, MARIA DO ROSÁRIO EPIFÂNIO, *Manual de Direito da Insolvência*, 5.ª ed., Almedina, Coimbra, 2013, pp. 15-17.

Por outras palavras, considerando que, legalmente, a competência para a cobrança e reclamação dos créditos relativos a taxas de portagem, custas, juros e coimas é sua, a Autoridade Tributária, estando a correr um processo de revitalização, deve reclamar aí esses seus créditos, os quais, uma vez reconhecidos no âmbito desse processo, serão incluídos no plano de reestruturação, sendo o seu pagamento (aprovado e homologado o plano) efectuado na forma aí prevista.

Só desta maneira será respeitada a lógica subjacente ao regime do artigo 17.º-A da Lei n.º 25/2006: tal como aí, também agora se trata de um mecanismo judicial de cobrança coerciva de créditos (no caso, tributários), cabendo à Autoridade Tributária (ou aos seus representantes) perseguir os seus créditos e os créditos por cuja cobrança coerciva é legalmente responsável. É, portanto, como se o processo de execução fiscal fosse o processo normal ou principal, aparecendo o processo de revitalização (ou outros similares) como um processo secundário ou acessório de cobrança coerciva dos créditos tributários.

Nestes casos, portanto, o acto típico que cabe à Autoridade Tributária, enquanto entidade a quem compete legalmente a “perseguição” dos créditos tributários, é a reclamação de créditos no contexto dos PER ou dos processos de insolvência.

O figurino legal assenta, por conseguinte, na eleição da Autoridade Tributária como a entidade, por excelência, incumbida de tomar todas as providências e decisões que respeitem aos créditos emergentes das taxas de portagem. Providências e decisões, essas, portanto, que são da sua exclusiva competência *dentro e fora do processo de execução fiscal*. É dizer: a competência da Autoridade Tributária advém-lhe da *natureza específica* (de *tributos públicos*, insiste-se) dos créditos que aqui estão em causa e não da eventualidade ou contingência de ter ou não sido concretamente instaurado um processo de execução fiscal com vista à cobrança dos créditos, visando a sua satisfação coerciva à custa do património do devedor.

Dito ainda de outro modo: a competência da Autoridade Tributária decorre, se se quiser, de um factor *estrutural*, não variando ou estando dependente de uma circunstância *conjuntural* da instauração ou não de um processo de execução fiscal relativo aos créditos em causa. A partir do momento em que a taxa de portagem é, como deve ser, qualificada

como um tributo público e a lei atribui, como se impõe, a legitimidade à Autoridade Tributária para tomar as providências e decisões relativas aos correspondentes créditos, ela passa a ser “dona e senhora” da integralidade da situação jurídica em apreço; saber se foram tomadas providências executivas para a cobrança dos créditos é algo que, pese a sua importância, acaba por se revelar acessório para este efeito, até porque é já à própria Autoridade Tributária que compete proceder à instauração desse processo executivo.

Contra o exposto não se contraponha que, como a lei se refere ao processo de execução fiscal, teria sido apenas nesse exclusivo âmbito – é dizer, para a cobrança dos créditos através desse específico meio – que se pretendeu conferir legitimidade à Administração Tributária, a qual não existiria (nem o legislador teria querido que existisse) fora do processo executivo a que se refere o n.º 6 do artigo 17.º-A da Lei n.º 25/2006. Não tendo ainda sido instaurado qualquer processo executivo, ou estando, mas passando a correr um processo de insolvência contra o executado, não estariam preenchidos, podia dizer-se, os pressupostos de que depende a competência da Administração Tributária.

É o argumento que não procede. Desde logo, porque a regra enunciada no n.º 1 do mesmo preceito legal é uma norma de competência, com vocação de aplicação geral, estabelecendo que é a Administração Tributária que compete promover a cobrança dos créditos correspondentes às taxas de portagem, como créditos tributários que são, apenas depois disso acrescentando o legislador, no n.º 6, que essa cobrança se fará através do processo executivo. No que, aliás, o legislador não inova, porquanto a regra, para a cobrança de créditos públicos, é precisamente a do recurso ao processo de execução fiscal, como se retira, designadamente, das regras estabelecidas pelo Código do Procedimento Administrativo (CPA) para a execução para o pagamento de quantia certa que haja sido liquidada através de acto administrativo⁴⁶. Perante isto, não parece que possa razoavelmente defender-se que a legitimidade da Administração Tributária se encontra circunscrita ao meio processual geral que o legislador determinou ser o aplicável. E que de facto é em regra o aplicável.

⁴⁶ V. o artigo 179.º, n.º 1 do CPA de 2015, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 4/2015, de 7 de Janeiro – solução que dá continuidade à que já se encontrava acolhida no CPA de 1991, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 442/91, de 15 de Novembro, mais concretamente no respectivo artigo 155.º, n.º 1.

Deve notar-se, a este propósito, que o Supremo Tribunal Administrativo proferiu já um número considerável de importantes decisões sobre a matéria⁴⁷, nas quais se considerou sempre, de forma particularmente clara, em termos que não deixam margem para dúvidas, que cabe à Administração Tributária a competência para proceder à cobrança coerciva de créditos relativos a taxas de portagem. Assim, como se lê nessas decisões, “*ao ampliar a competência da Administração Tributária, em razão da matéria, para a cobrança coerciva dos créditos compostos pela taxa de portagem, coima e custos administrativos e dos juros de mora devidos, não optou o legislador apenas pela utilização do meio processual de execução fiscal para a cobrança coerciva de tais créditos mas atribuiu competência à Administração Tributária para proceder à cobrança coerciva destes créditos*”⁴⁸.

Aliás, se bem se reparar, em complemento do que foi dito, o n.º 1 do artigo 17.º-A da Lei n.º 25/2006 dispõe que compete à Administração Tributária “*promover cobrança coerciva dos créditos relativos à taxa de portagem*”. Ora, como é notório, o verbo “*promover*” surge aí enunciado na sua dimensão pronominal, ou seja, como sinónimo de “*fazer a sua própria promoção*”, é dizer, instaurando o processo e praticando todos os actos – designadamente, de execução – necessários à cobrança e satisfação da dívida. De resto, não se conhece, no sistema fiscal português, qualquer tipo de referência a uma “*competência para promover cobranças*” que não equivalha à própria cobrança em si mesma.

Inclusivamente, resulta do artigo 17.º, n.º 4 do mesmo diploma que a “*Autoridade Tributária e Aduaneira entrega mensalmente os quantitativos das taxas de portagem, das coimas e das custas administrativas às entidades a que pertencem*”, o que é bem revelador do facto de ser ela o órgão encarregado de dar plena execução e satisfação, até final, do crédito resultante das taxas de portagem. Pelo que as entidades credoras das verbas resultantes das taxas de portagem, das coimas e custas administrativas obtidas em sede

⁴⁷ Confirmando esta leitura, v. Acórdãos do STA de 03-05-2017, Processo n.º 0103/17, de 10-05-2017, Processo n.º 0331/17, de 10-05-2017, Processo n.º 01442/16, de 17-05-2017, Processo n.º 043/17, de 31-05-2017, Processo n.º 042/17, de 31-05-2017, Processo n.º 083/17, de 07-06-2017, Processo n.º 0563/17, e de 21-06-2017, Processo n.º 039/17.

⁴⁸ V. Acórdão do STA de 03-05-2017, Processo n.º 0103/17.

da sua cobrança coerciva apenas surgem *depois* de concluído o correspondente processo de execução fiscal⁴⁹.

Mais: o STA já afirmou que o facto de a titularidade da receita poder ser de entidades privadas, como as concessionárias ou subconcessionárias, não retira competência à Autoridade Tributária, a qual não deixa, por esse facto, de ser a entidade legalmente habilitada a proceder à respectiva cobrança. Nas palavras do STA, “*nada permite afastar este regime legal, expressamente estabelecido, pela circunstância de alguns dos montantes liquidados integrarem receitas próprias das entidades concessionárias/subconcessionárias ou prestadoras de serviços dada a definição abrangente constante do art.º 17º-A L. n.º 25/2006, de 30.06 – taxa de portagem, coima e custos administrativos e juros de mora devidos – os englobar. Estamos perante uma clara opção do legislador, porventura ancorada no equilíbrio dos contratos de concessão entre os custos e os benefícios da referida exploração da infraestrutura rodoviária*”⁵⁰.

É, portanto, claro, à luz da lei, que cabe à Administração Tributária promover a cobrança coerciva dos créditos relativos à taxa de portagem, dos custos administrativos e dos juros de mora devidos, bem como das coimas e demais encargos, seja no quadro do processo de execução fiscal, seja no quadro dos PER ou dos processos de insolvência.

5. A competência das operadoras de cobrança de portagens no processo coercivo de cobrança de taxas de portagem instaurados pela Administração Tributária

Relacionada com a questão anterior, pergunta-se também na Consulta quais são os limites da competência das operadoras de cobrança de portagens no processo coercivo de cobrança de taxas de portagem instaurados pela Administração Tributária, designadamente, se ela se esgota na competência da operadora com a pronúncia acerca do cumprimento dos aspectos formais do processo administrativo (art. 10.º da Lei n.º 25/2006), pelo que, em conformidade, no que se refere às eventuais questões de facto ou

⁴⁹ Afigurando-se que, mesmo que tais entidades pretendessem, espontaneamente, intervir *durante* o processo de execução fiscal, tal intervenção lhes seria legalmente vedada, por a sua intervenção neste processo não poder ser reconduzida nem aos incidentes de assistência, de habilitação nem de apoio judiciário, a que se refere o n.º 1 do artigo 127.º do CPPT.

⁵⁰ V. Acórdão do STA de 03-05-2017, Processo n.º 0103/17.

de direito alegadas pelos utentes, por exemplo, pendência de processos de insolvência ou PER, as mesmas têm de ser apreciadas em instâncias próprias e por quem de Direito.

Em nossa opinião, a resposta a esta questão é afirmativa. Um relance sobre o regime permite compreender melhor o papel conferido por lei às operadoras de cobranças de portagens.

Assim, nos casos em que não é possível proceder, no imediato, à identificação do condutor responsável pela prática da contra-ordenação resultante da falta de pagamento ou pagamento viciado das taxas de portagem, caberá às concessionárias, subconcessionárias, entidades de cobrança de portagem ou às entidades gestoras de sistemas electrónicos de cobrança de portagens, consoante os casos, a responsabilidade pela notificação do titular do documento de identificação do veículo, para que o mesmo proceda a essa identificação ou ao pagamento voluntário da taxa de portagem devida, acrescida dos custos administrativos associados (v. artigo 10.º, n.º 1, da Lei n.º 25/2006). E, não havendo lugar ao pagamento voluntário da taxa de portagem e custos administrativos por parte do agente da contra-ordenação, impõe o n.º 5 do mesmo preceito que as concessionárias, as subconcessionárias, as entidades de cobrança de portagem ou as entidades gestoras de sistemas electrónicos de cobrança de portagens lavrem um auto de notícia e extraiam a correspondente certidão de dívida, remetendo-os à entidade competente – ou seja, ao *serviço de finanças da área do domicílio fiscal do agente de contra-ordenação*, é dizer, à Autoridade Tributária – para instaurar e instruir o processo de contra-ordenação.

Assim, o papel das entidades encarregadas da liquidação e cobrança das taxas de portagem (ou seja, as entidades concessionárias e subconcessionárias da exploração de autoestradas ou pontes) neste âmbito é, à luz da Lei n.º 25/2006, *instrumental*, cometendo-lhes a lei tão-somente a tarefa de promoverem a identificação dos devedores e procederem à sua interpelação para o pagamento voluntário da dívida, após o que, caso esse pagamento não seja realizado, a lei as obriga a comunicar o facto ao serviço de finanças da área do domicílio fiscal do devedor, justamente para permitir que a Autoridade Tributária, nessa fase, possa então actuar em conformidade com as competências de que é legalmente investida, de “*promover a cobrança*” de – *i.e.*, cobrar – tais créditos.

Legalmente, não há previsão de qualquer outra competência ou poder adicional das entidades concessionárias e subconcessionárias da exploração de autoestradas ou pontes

Vamos, porém, admitir, para responder à questão da consulta, que, na pendência de processos de insolvência ou PER, são alegadas pelos utentes algumas questões de facto ou de direito relativas às taxas de portagem. Deverão tais questões ser respondidas pelas operadoras de cobrança de portagens?

A resposta é, como já dissemos, negativa. Nesses casos, caberá à Autoridade Tributária ou ao representante da Fazenda Pública, consoante os casos, defender a legalidade do crédito tributário, podendo, naturalmente, solicitar às operadoras de cobrança de portagens as informações que sejam necessárias para o efeito. Como também podem estas, por sua iniciativa, habilitar a Autoridade Tributária com alguma informação (jurídica, técnica ou factual) que repute relevante, ma não mais do que isso.

6. A admissibilidade de as empresas concessionárias e subconcessionárias disporem dos créditos de portagem

A questão que se coloca agora é saber se, na hipótese de o processo não se encontrar ainda em fase de execução fiscal, as empresas que efectuam cobrança de portagens têm legitimidade para dispor de créditos de portagem (por exemplo, através da celebração de acordos de perdão de dívida)?

A resposta não é a mesma ou, pelo menos, não tem a mesma justificação para as três hipóteses com que aqui lidamos (concessionárias, subconcessionárias e entidades prestadoras de serviços de cobrança, titulares ou não da receita de portagens).

Assim, relativamente às subconcessionárias e entidades prestadoras de serviços de cobrança que não sejam titulares da receita de portagens, a resposta é negativa justamente por causa desse facto. Não sendo titulares da receita proveniente das portagens, não podem elas praticar qualquer ato que pressuponha essa titularidade. A disponibilidade de um crédito é algo que só está dentro das possibilidades do seu titular. E, logo, elas não podem celebrar qualquer acordo de perdão da dívida.

Quanto às concessionárias e entidades prestadoras de serviços de cobrança que sejam titulares da receita de portagens, a questão poderia ser, em teoria, mais controversa. É que, nesta hipótese, trata-se dos próprios titulares da receita de portagem, pelo que os atos de disposição do crédito que tais entidades entendessem realizar seria algo subsumível nos poderes normais do “dono” do crédito. Além de que, naturalmente, serão elas as prejudicadas pelo ato de perdão da dívida.

Acontece, porém, que a obrigação tributária é uma obrigação de direito público, legalmente conformada, que nasce “do encontro do facto gerador ou facto tributário com a hipótese legal”, sendo-lhe normalmente apontada as características da irrenunciabilidade e da indisponibilidade⁵¹, no sentido de que ao credor não cabem, por via de regra, quaisquer poderes para conceder moratórias, admitir o pagamento em prestações ou conceder o perdão da dívida. Essas características da obrigação tributária resultam de vários preceitos da LGT, como o artigo 29º, n.ºs 1 e 3 (princípio geral da intransmissibilidade dos créditos e obrigações tributárias), o artigo 36º, n.º 3 (a “*administração tributária não pode conceder moratórias no pagamento das obrigações tributárias, salvo nos casos expressamente previstos na lei*”), o artigo 37º, n.º 2 (a “*lei pode prever que outros contratos sejam celebrados entre a Administração e o contribuinte, sempre com respeito pelos princípios da legalidade, da igualdade, da boa fé e da indisponibilidade do crédito tributário*”), mas está especialmente consagrada no artigo 30º, n.º 2, onde se estabelece que o “*crédito tributário é indisponível, só podendo fixar-se condições para a sua redução ou extinção com respeito pelo princípio da igualdade e da legalidade tributária*”.

Ora, mesmo reconhecendo que os créditos resultantes de taxas podem estar sujeitos a um regime menos exigente do que os créditos resultantes de impostos, não vemos como possa defender-se a admissibilidade de um acordo de perdão de dívida no contexto das taxas de portagem.

A inadmissibilidade de tal acordo decorre não apenas da irrenunciabilidade legal dos créditos tributários, como também do próprio regime da Lei n.º 25/2006, que descreve os passos que devem ser dados pelas empresas concessionárias ou subconcessionárias na

⁵¹ V. o nosso *Direito Fiscal*, cit., p. 245 e p. 246.

sequência do não pagamento ou do pagamento viciado de taxas de portagem em infraestruturas rodoviárias, sem previsão de qualquer hipótese de, por ato seu ou por acordo com o utente faltoso, se extinguir a dívida tributária. Com efeito, a tarefa que cabe a tais empresas é a de promoverem a identificação dos devedores e procederem à sua interpelação para o pagamento voluntário da dívida, após o que, caso esse pagamento não seja realizado, elas ficam obrigadas a comunicar o facto ao serviço de finanças da área do domicílio fiscal do devedor, justamente para permitir que a Autoridade Tributária, nessa fase, possa “*promover a cobrança*” de tais créditos.

A referida inadmissibilidade do acordo de perdão de dívida resulta ainda dos princípios da legalidade e da igualdade tributárias. Do primeiro porque, em regra, as formas de extinção das obrigações públicas e, em especial, das obrigações tributárias devem estar legalmente previstas ou, se se preferir, só as formas de extinção das obrigações tributárias legalmente previstas são admitidas. E o perdão da dívida não está.

Por outro lado, o princípio da igualdade tributária impõe que todos os utentes das infraestruturas rodoviárias sejam tratados de forma idêntica, não devendo admitir-se que, numa matéria tão delicada como a da extinção ou não da dívida tributária, possam as empresas titulares dos créditos de portagem ter uma intervenção constitutiva, celebrando com uns e não celebrando com outros acordos de perdão da dívida.

7. A anulação dos processos de execução fiscal

Do mesmo modo, as referidas empresas não têm quaisquer poderes para proceder à anulação de processos de execução fiscal ou de contra-ordenações pendentes na Autoridade Tributária, bem como das respectivas certidões de dívida.

Os processos de execução fiscal, sendo verdadeiros processos judiciais (como se refere no artigo 103º da LGT), não deixam de ser processos judiciais *sui generis*, na medida em que eles correm, pelo menos numa primeira fase, nos órgãos periféricos da administração fiscal, que detém importantíssimos poderes de iniciativa, condução e extinção de tais processos.

Ora, se a Autoridade Tributária é a entidade com competência legal exclusiva para proceder à cobrança coerciva destes créditos, as empresas que efectuem cobrança de portagens carecem em absoluto de legitimidade para ordenar que os processos de execução fiscal instaurados com esse intuito se extingam. Nem, aliás, seria concebível que, sendo promovida uma execução fiscal pela Autoridade Tributária, pudesse este processo extinguir-se unilateralmente por vontade de um terceiro, que não é formalmente parte nesse processo.

Como resulta do disposto no n.º 1 do artigo 176.º do CPPT, o processo de execução fiscal só se extingue (i) pelo pagamento da quantia exequenda e do acrescido, pela anulação da dívida ou do processo, ou (iii) qualquer outra forma prevista na lei, não se prevendo em parte alguma que a anulação da dívida ou do processo possa ocorrer por outrem que não a Autoridade Tributária (ou, naturalmente, por decisão do tribunal em que o processo corra termos), cabendo à Autoridade Tributária, uma vez anulada a dívida, extinguir officiosamente o processo de execução fiscal instaurado com vista à respectiva cobrança (v. artigo 270.º, n.º 1, do CPPT).

Esta ilegitimidade ou impotência de as empresas que efectuem cobrança de portagens procederem à anulação de processos de execução fiscal ou de contra-ordenações pendentes na Autoridade Tributária, bem como das respectivas certidões de dívida, é, como dissemos, absoluta, subsistindo mesmo se, por alguma razão, tais empresas forem intimadas a proceder nesse sentido por decisão de um tribunal. É algo, repetimos, que não está ao seu alcance.

Elas podem, claro, levar ao conhecimento da AT qualquer questão que considerem relevante, mas não têm qualquer poder para anular processos de execução fiscal, bem como as respectivas certidões de dívida, sendo indiferente, para este efeito, que se esteja perante o caso de um utente em processo de insolvência ou PER ou perante o caso de um utente não sujeito a qualquer processo desse género. É sempre um acto que extravasa as competências da operadora de cobrança de portagens.



Conclusões

Tendo por referência os argumentos aduzidos ao longo do nosso parecer, são as seguintes as principais conclusões:

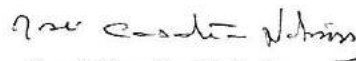
- (i) Desde logo, resulta directamente da lei que a cobrança coerciva das dívidas devidas pelas taxas de portagem se encontra sujeita, em princípio, ao *processo de execução fiscal*. O que se encontra inequivocamente reconhecido pelo próprio legislador que, nos termos do artigo 17.º-A da Lei n.º 25/2006, de 30 de Junho, expressamente atribui competência à *Administração Tributária para proceder à cobrança coerciva dos créditos compostos pela taxa de portagem, coima e custos administrativos e dos juros de mora devidos*.
- (ii) Resulta assim do disposto na Lei n.º 25/2006, de 30 de Junho, que o legislador pretendeu esclarecer que, *mesmo vigorando um contrato de concessão ou de concessão de obras públicas*, será sempre da Administração Tributária a competência para a cobrança coerciva de taxas de portagem, coimas e custos administrativos devidos às sociedades concessionárias de autoestradas e pontes com portagem.
- (iii) Pelo que, se é à Administração Tributária que cabem as funções de órgão de execução fiscal, então, em consequência disso, será também ao representante da Fazenda Pública que cabe a legitimidade para, em juízo e em representação da Administração Tributária, intervir em todo o contencioso relacionado com o processo de execução fiscal.
- (iv) Uma solução que se impõe se passarmos do plano da específica solução legal para o plano da figura tributária em que as taxas de portagem se inserem. Pois estas constituem *verdadeiras taxas*, na medida em que repousam sobre uma estrutura bilateral em que há um nexo entre uma concreta prestação, concretizada na utilização de um bem do domínio público rodoviário, e o pagamento da correspondente contraprestação, que equivale ao valor suportado a título de taxa, o qual é fixado de forma e autoritária pelo Estado.

- (v) De um lado, *são receitas públicas de natureza coativa*, no duplo sentido de que não só resultam, para os concessionários, de uma imposição do Estado, inscrita nas bases legais dos contratos de concessão (ou nos contratos de subconcessão), como são, para os utentes, uma obrigação *ex lege*, cuja obrigatoriedade se funda directamente na lei, prescindindo de um qualquer acto de vontade nesse sentido por parte deles.
- (vi) De outro lado, as taxas de portagem têm como função principal *o financiamento de encargos públicos*, resultantes do facto da circunstância de o Estado, não dispondo dos meios financeiros necessários à construção das infraestruturas rodoviárias, necessitar da colaboração dos particulares, que suportam, em benefício da realização do interesse público, os custos com essa construção e exploração.
- (vii) Assim, as concessionárias e subconcessionárias socorrem-se das taxas de portagem em prol do equilíbrio contratual, em plano análogo ao que sucederia caso fosse o próprio Estado a explorar as infraestruturas rodoviárias em causa, não acarretando assim uma renúncia à aplicação dos normais instrumentos de natureza jurídico-administrativa em sede de execução fiscal, para cobrança coerciva de créditos de natureza tributária.
- (viii) Por conseguinte, compreende-se que as entidades encarregadas da liquidação e cobrança das taxas de portagem, ou seja, as entidades concessionárias da exploração de autoestradas ou pontes, não possam deixar de ser equiparadas às demais entidades públicas legalmente incumbidas da liquidação e cobrança de tributos, nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 1.º, n.º1, da Lei Geral Tributária.
- (ix) O que vale também para o caso de um processo especial de revitalização ou um processo de insolvência de uma empresa contra a qual corra igualmente um processo de execução fiscal, cabendo ao Ministério Público, em representação da Administração Tributária (e da Fazenda Pública), reclamar, junto do administrador judicial, os créditos fiscais emergentes de taxas que estejam em dívida, incluindo os relativos a taxas de portagem.

- (x) Mesmo que ainda não tenha sido iniciado qualquer processo de execução fiscal, as empresas que efectuam cobrança de portagens não gozam de legitimidade para dispor de créditos de portagem, uma vez que tais créditos constituem créditos indisponíveis.
- (xi) No processo coercivo de cobrança de taxas de portagem, a competência das operadoras de cobrança de portagens esgota-se essencialmente na pronúncia acerca do cumprimento dos aspectos formais do processo administrativo, devendo quaisquer questões que sejam levantadas pelos devedores, pelos utentes, por exemplo, a pendência de processos de insolvência ou PER, ser respondidas pelo representante da Fazenda Pública e decididas pelo órgão competente para o efeito, em princípio, pelos tribunais de comércio;
- (xii) No quadro da limitada competência das operadoras, estas não têm, de igual modo, competência para a anulação de processos de execução fiscal ou de contra-ordenação pendentes na Autoridade Tributária, nem tão-pouco para anular certidões de dívida por esta emitida.

Este é, salvo melhor, o nosso parecer.

Julho de 2020


José Casalta Nabais