

FUNDAMENTAÇÃO ECONÓMICO – FINANCEIRA

REGULAMENTO DO CEMITÉRIO MUNICIPAL

INTRODUÇÃO

«As taxas das autarquias locais são tributos que assentam na prestação concreta de um serviço público local, na utilização privada¹ 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.», Artigo 3.º da Lei 53-E/2006 de 29 de Dezembro, doravante designada por Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais (RGTL).

O cemitério Municipal é um equipamento do domínio público. Este espaço, como qualquer cemitério, prossegue fins de interesse público colectivo, nomeadamente de saúde pública balizadas pelo Regime Jurídico Mortuário em vigor..

No artigo 5.º do RGTL, está previsto que «o valor das taxas das autarquias locais seja fixado de acordo com o princípio da proporcionalidade [equivalência económica] e não deve ultrapassar o custo da actividade pública local ou o benefício auferido pelo particular» e pode ser fixado «com base em critérios de desincentivo à prática de certos actos ou operações», respeitando, obviamente, o citado princípio da proporcionalidade. Com efeito, «o sentido essencial do princípio da equivalência [proporcionalidade] está em proibir que se introduzam nos tributos comutativos diferenciações alheias ao custo ou ao benefício, assim como em proibir que o valor desses tributos ultrapasse esse mesmo benefício» (Vasques, 2008)². Assim, é natural que quando tratamos de taxas, a base de incidência objectiva se fragmente, dando origem a um número elevado de taxas, mas que se tornam necessárias à prossecução do *princípio da equivalência económica*.

É complexo em alguns casos, no entanto, quantificar o benefício auferido pelo particular. O conceito não será inequívoco nem, por essa via, isento de ambiguidades. Mais fácil será, certamente, quantificar os custos da actividade pública local, isto é, o custo em afectar recursos. Contudo, será verosímil assumir que a partir de determinado valor, é posto em causa o benefício do particular, pelo que é importante assumir uma postura de boa-fé e de bom-senso na criação da taxa, para que esta não se torne, quando esse não seja o objectivo, um critério de desincentivo à prática de certos actos.

MÉTODO DE CÁLCULO

Pressupostos Fundamentais

Unidades de tempo

É pressuposto fundamental considerar um ano com $\overbrace{[52 \times 5 - (f + p)]}^y \times 7 \times 60$ minutos efectivos de trabalho, onde f representa o número médio de férias gozadas (em dias) e p o número médio de dias perdidos (por faltas ao serviço, feriados, etc.). Assim sendo, y representará o número efectivo de dias anuais de trabalho. Considera-se, assim, normal um valor de 25 para f e de 15 para p .

Para os custos, que não os custos com pessoal, faz sentido considerar o ano completo, como um todo (com 365 dias, com 24 horas de 60 minutos cada).

Custos com o pessoal

Estes custos foram obtidos com base na lista nominativa da CM Melgaço. Para efeitos de simplificação, todos aqueles funcionários que, por força da reclassificação (ao abrigo da Lei 12-A/2008), estão situados entre duas posições remuneratórias foram colocados na posição remuneratória imediatamente superior.

¹ Parece-nos que Vasques (2008) tem toda a razão quando afirma que a expressão utilizada não é feliz, uma vez que o legislador quer significar *utilização privativa* e não *utilização privada*.

² Vasques, Sérgio (2008); *O princípio da equivalência como critério de igualdade tributária*; Edições Almedina; Coimbra.

A partir dessa tabela, obteve-se a média ponderada do custo base unitário por categoria:

- ✖ Assistente Operacional
- ✖ Encarregado Operacional
- ✖ Encarregado Geral Operacional
- ✖ Assistente técnico
- ✖ Coordenador técnico
- ✖ Técnico Superior
- ✖ Dirigente

Obtido esse custo base, estipulou-se, com base nos dados relativos a 2008 um custo médio de encargos (seguros, TSU, etc.), chegando-se à conclusão que os encargos com remunerações representam cerca de 45% do valor da remuneração base.

Por outro lado, nenhum funcionário trabalha sem material associado. Convencionou-se, assim, que cada funcionário inserido na categoria de assistente técnico, coordenador técnico, técnico superior e dirigente precisa, para trabalhar, do seguinte *enxoval*: secretária; cadeira; armário; bloco de gavetas e computador com ligação à Internet, software e servidores associados.

Para as restantes categorias, por ser muito difícil estandardizar um *enxoval*, achou-se que seria um cálculo inadmissivelmente *ad hoc* e, sobretudo, materialmente pouco relevante, para ser aqui considerado, pelo que, a bem do princípio da razoabilidade e da materialidade, não foi considerado.

Voltando ao *enxoval*, consideramos uma vida útil de 8 anos para o material de escritório. Quanto ao computador, o custo que se apresenta divide-se em três: custo de investimento do computador e dos servidores (hardware), custo de licenciamento de software e custos operacionais de manutenção. Os custos de investimento com hardware são amortizáveis em 4 anos e com software em 3 anos. O restante material do *enxoval* é amortizável em 8 anos, como referido supra (cf. POCAL).

Resumindo, o custo por minuto com o pessoal técnico e dirigente³ será:

$$\frac{1,45RB + SA \times y}{420y} + E, \text{ onde:}$$

RB: Remuneração Base;

SA: Valor diário Subsídio de Alimentação;

E: custo unitário por minuto do Enxoval;

f: número médio de dias de férias;

p: número médio de dias perdidos por faltas ao serviço, feriados, etc.;

y: número de dias efectivos de trabalho anuais.

Custos de estrutura

Sem embargo do que tem sido referido, os chamados custos de estrutura, embora concorram, obviamente, para a globalidade dos custos do Município e, indirectamente, para a afectação de recursos aos procedimentos que justificam a aplicação de uma taxa, não constituem, a nosso ver, custos imputáveis a uma taxa. Isto porque a sua base de repartição iria ser completamente discricionária, devido à falta de um critério racionalmente objectivo de repartição desses custos.

³ Em relação ao pessoal operacional, apenas desaparece da fórmula o *Enxoval*.

No limite, estar-se-ia a pôr em causa o princípio da materialidade, **pois a actividade municipal não se reduz à aplicação de taxas** e, por isso é claramente impossível, com o mínimo rigor exigido, afirmar que percentagem desses custos deveriam ser afectos a uma qualquer taxa.

O objectivo do legislador ao incluir no RGTL a obrigatoriedade de todas as taxas municipais apresentarem nos seus regulamentos a respectiva fundamentação económico-financeira, espelha a tentativa de informar o Município sobre o método usado para chegar ao valor da taxa e reduzir a discricionariedade que os Municípios potencialmente poderiam usar na constituição das mesmas.

Para o apuramento dos custos directos do Cemitério Municipal foi assumido o pressuposto de que este já se encontra totalmente amortizado (não se incluindo portanto o valor constante no arrolamento de bens elaborado em 2003) excepto para o montante referente às obras de ampliação e remodelação. Montante esse, apurado com base na conta Final Financeira das Obras por administração directa e/ou empreitadas. Adicionou-se o valor das expropriações dos terrenos. No que toca às amortizações, foram usados os valores do CIBE, de acordo com a Portaria 671/2000 de 17 de Abril.

Pressupostos específicos adoptados no cálculo da taxa para a concessão de terrenos

A concessão de Terreos encontra-se regulada no Regulamento do Cemitério Municipal (Capítulo VIII) e, apesar de não conferir direitos reais sobre o objecto de concessão, atendendo ao princípio da prevalência da substância económica sobre a forma jurídica é-nos possível considerá-la como uma cedência onerosa com carácter intemporal.

Neste pressuposto, para calcular a taxa utilizou-se a fórmula de cálculo de uma renda perpétua, a qual é dada por:

$$P = \frac{R}{i}, \text{ onde}$$

P = Valor da Renda perpétua

R = Valor periódico da renda

i = taxa de juro

Partindo da área útil (aproximadamente 1.568 m²) chegou-se a um custo anual por m², que adoptamos como o valor para a variável R.

A determinação do valor de i não é pacífica. Tendo em conta os pressupostos assumidos para a amortização das benfeitorias do espaço (20 anos), reconhecemos a adaptação desse conceito à fórmula em análise, convertendo esse período de tempo numa taxa de juro de 5%.

Finalmente, para o cálculo da taxa foram utilizadas as seguintes medições:

- Sepulturas de covatos simples: 2 m²
- Sepulturas de covatos duplos: 4 m²
- Jazigos: 9 m²

«Taxa Referência»

A taxa referência é expressa em euro/unidade.

Esta taxa vai reflectir os custos com os recursos afectos aos procedimentos e tarefas necessários. C_i irá representar o custo do item i que concorre directamente para a formação da taxa, pelo que, cada taxa referência j (txr_j) é, genericamente, dada por:

$$txr_j = \sum_{i=1}^n C_i, \text{ sendo apurados com base no custo histórico, com referência ao ano de 2008.}$$

De seguida apresenta-se a explicitação do valor de cada uma das taxas.

Inumações

Tabela 1 Apuramento do custo (taxa referência) para inumações temporárias

I	Estrutura de Custos Directos (Ci)	Pressupostos
1	Sepultamento	Meio dia do custo de um assistente operacional.
2	Supervisionamento da inumação	Uma hora do custo de um encarregado operacional
3	Verificação dos trâmites	Cinco minutos do custo de um dirigente
4	Expediente	Dez minutos do custo de um assistente administrativo
CUSTO TOTAL		$\sum_{i=1}^4 Ci$

Tabela 2 Apuramento do custo (taxa referência) para inumações perpétuas em caixões de madeira

I	Estrutura de Custos Directos	Pressupostos
1	Sepultamento	Cinco horas e meia do custo de um assistente operacional.
2	Supervisionamento da inumação	Uma hora do custo de um encarregado operacional
3	Verificação dos trâmites	Cinco minutos do custo de um dirigente
4	Expediente	Dez minutos do custo de um assistente administrativo
CUSTO TOTAL		$\sum_{i=1}^4 Ci$

Tabela 3 Apuramento do custo (taxa referência) para inumações em jazigos (capelas) e para inumações de ossadas em jazigos (capelas)

I	Estrutura de Custos Directos	Pressupostos
1	Sepultamento	Duas horas do custos de um assistente operacional.
2	Supervisionamento da inumação	Uma hora do custo de um encarregado operacional
3	Verificação dos trâmites	Cinco minutos do custo de um dirigente
4	Expediente	Dez minutos do custo de um assistente administrativo
CUSTO TOTAL		$\sum_{i=1}^4 Ci$

Tabela 4 Apuramento do custo (taxa referência) para inumações em jazigos (subterrâneos) e para inumações de ossadas em jazigos (subterrâneos)

I	Estrutura de Custos Directos	Pressupostos
1	Sepultamento	Quatro horas e meia do custo de um assistente operacional.
2	Supervisionamento da inumação	Uma hora do custo de um encarregado operacional
3	Verificação dos trâmites	Cinco minutos do custo de um dirigente
4	Expediente	Dez minutos do custo de um assistente administrativo
CUSTO TOTAL		$\sum_{i=1}^4 Ci$

Tabela 5 Apuramento do custo (taxa referência) para inumações de ossadas (gavetões)

I	Estrutura de Custos Directos	Pressupostos
1	Sepultamento	Uma hora do custo de um assistente operacional.
2	Supervisionamento da inumação	Meia hora do custo de um encarregado operacional
3	Verificação dos trâmites	Cinco minutos do custo de um dirigente
4	Expediente	Dez minutos do custo de um assistente administrativo
CUSTO TOTAL		$\sum_{i=1}^4 C_i$

Tabela 6 Apuramento do custo (taxa referência) para a abertura do cemitério municipal para além do horário afixado (por hora)

i	Estrutura de Custos Directos	Pressupostos
1	Custos com pessoal	Uma hora do custo de um assistente operacional. Uma hora do custo de um encarregado operacional Cinco minutos do custo de um dirigente Cinco minutos do custo de um assistente administrativo
CUSTO TOTAL POR HORA		C_i

Exumações

Tabela 7 Apuramento do custo (taxa referência) para exumações (caixão)

I	Estrutura de Custos Directos	Pressupostos
1	Exumação	Seis horas e meia do custo de um assistente operacional.
2	Supervisionamento da exumação	Uma hora do custo de um encarregado operacional
3	Verificação dos trâmites	Cinco minutos do custo de um dirigente
4	Expediente	Dez minutos do custo de um assistente administrativo
CUSTO TOTAL		$\sum_{i=1}^4 C_i$

Tabela 8 Apuramento do custo (taxa referência) para exumações (por ossada)

I	Estrutura de Custos Directos	Pressupostos
1	Exumação	Quatro horas e meia do custo de um assistente operacional.
2	Supervisionamento da exumação	Uma hora do custo de um encarregado operacional
3	Verificação dos trâmites	Cinco minutos do custo de um dirigente
4	Expediente	Dez minutos do custo de um assistente administrativo
CUSTO TOTAL		$\sum_{i=1}^4 C_i$

Concessões

Tabela 9 Apuramento do custo (taxa referência) para concessões de terrenos.

I	Estrutura de Custos Directos (Ci)	Pressupostos
1	Custos com pessoal	10,5 dias mensais de um assistente operacional; 4 dias mensais de um encarregado operacional; 1 dia mensal de um dirigente e 1 dia mensal de um assistente técnico.
2	Consumo de água e saneamento	Estimativa de 360 m³/ano.
3	Custo com recolha de RSU's	Recolha de RSU e amortização dos respectivos contentores (4 com vida útil de 14 anos)
4	Manutenção	Amortização da obra de reconstrução dos passeios. Amortização das obras de reconstrução dos WC's.
5	Custos eléctricos	Engloba a iluminação pública do espaço e os custos eléctricos com a capela mortuária.
6	Economato	Inclui materiais e utensílios diversos, etc.
7	Ampliação do cemitério	Amortização do custo dos terrenos, adquiridos por expropriação. Amortização do custo com a ampliação do cemitério (vida útil de 20 anos)
CUSTO TOTAL POR M² ÚTIL		$\frac{1}{1568} \sum_{i=1}^7 C_i$
VALOR DA CONCESSÃO POR M²		$\frac{1}{78,4} \sum_{i=1}^7 C_i$

Transmissões de Jazigos e Sepulturas Perpétuas

Tabela 10 Apuramento do custo (taxa referência) para averbamentos.

I	Estrutura de Custos Directos	Pressupostos
1	Tarefas administrativas	Engloba o custo de 10 minutos de um dirigente e 30 minutos de um assistente técnico.
2	Emissão da Licença	Economato
CUSTO TOTAL		$\sum_{i=1}^2 C_i$

Construções Funerárias

Tabela 11 Apuramento do custo (taxa referência) para obras em sepulturas.

i	Estrutura de Custos Directos	Pressupostos
1	Fiscalização	Custo de 2 horas de um assistente operacional Custo de 2 horas de um encarregado operacional Custo de 15 minutos de um dirigente
2	Expediente	Custo de 20 minutos de um assistente técnico
3	Consumo de água	Estimativa de consumo: 2m ³
4	Emissão da licença	Economato
	CUSTO TOTAL	$\sum_{i=1}^4 C_i$

Tabela 12 Apuramento do custo (taxa referência) para obras em jazigos.

i	Estrutura de Custos Directos	Pressupostos
1	Fiscalização	Custo de 5 horas de um assistente operacional Custo de 3 horas de um encarregado operacional Custo de 20 minutos de um dirigente
2	Expediente	Custo de 20 minutos de um assistente técnico
3	Consumo de água	Estimativa de consumo: 10m ³
4	Emissão da licença	Economato
	CUSTO TOTAL	$\sum_{i=1}^4 C_i$

Tabela 13 Apuramento do custo (taxa referência) para Colocação/Substituição de Revestimentos

i	Estrutura de Custos Directos	Pressupostos
1	Fiscalização	Custo de 1 horas de um assistente operacional Custo de 25 minutos de um encarregado operacional Custo de 5 minutos de um dirigente
2	Expediente	Custo de 10 minutos de um assistente técnico
3	Consumo de água	Estimativa de consumo: 0,5m ³
4	Emissão da licença	Economato
	CUSTO TOTAL	$\sum_{i=1}^4 C_i$

Tabela 14 Apuramento do custo (taxa referência) para colocação de Floreira ou Epitáfio

I	Estrutura de Custos Directos	Pressupostos
1	Tarefas administrativas	Engloba o custo de 5 minutos de um dirigente, 10 minutos de um assistente técnico e 10 minutos de um Assistente Operacional
2	Emissão da Licença	Economato
	CUSTO TOTAL	$\sum_{i=1}^2 C_i$

CONCLUSÃO

Todos os cálculos aqui apresentados baseiam-se em dados objectivos quanto aos custos, mas em dados estimados quanto às quantidades, porque foram aferidos na observação e na experiência de pessoas ao serviço no Município. Apesar de não ser um cálculo rigorosamente científico (se é que existe algum) é um cálculo válido.

Para termos uma base de cálculo rigorosamente científica, teria de existir uma equipa de especialistas que observasse o comportamento de cada técnico, o desempenho dos programas informáticos, etc., as vezes necessárias para conseguir padronizar os tempos de execução de cada tarefa numa distribuição probabilística. Ora, tal procedimento levaria a um arrastar de processos e a uma escalada nos custos que contrariam qualquer princípio de bom senso e de proporcionalidade, uma vez que o custo de tal método seria incomensuravelmente superior ao seu benefício. Neste caso, parece, preferível utilizar métodos mais simplificados (mas nem por isso menos válidos) de aferição dos tempos de execução das subtarefas que contribuem para a tarefa ou acto a ser tributado.