



Rita Sofia Rocha Norte

**A Natureza Jurídica da Taxa pela Realização, Manutenção e
Reforço de Infra-estruturas Urbanísticas e da Compensação
urbanística**

Dissertação em Ciências Jurídico-Políticas - Menção em Direito Fiscal
Orientadora: Professora Doutora Suzana Maria Calvo Loureiro Tavares da Silva

Julho, 2017



UNIVERSIDADE DE COIMBRA



FDUC FACULDADE DE DIREITO
UNIVERSIDADE DE COIMBRA

Rita Sofia Rocha Norte

**A Natureza Jurídica da Taxa pela Realização, Manutenção e Reforço de
Infra-estruturas Urbanísticas e da Compensação urbanística**

The legal nature of the tax for building, maintenance and reinforcement of urban
infrastructures and of the urban compensation

Dissertação apresentada à Faculdade de Direito da
Universidade de Coimbra no âmbito do 2.º Ciclo
de Estudos em Direito (conducente ao grau de
Mestre), na Área de Especialização em Ciências
Jurídico-Políticas/Menção em Direito Fiscal

Orientadora: Professora Doutora Suzana Maria
Calvo Loureiro Tavares da Silva

Coimbra, 2017

RESUMO

Este estudo incide sobre a temática das taxas urbanísticas, mais precisamente sobre a taxa pela realização, manutenção e reforço de infra-estruturas (TRIU) e a compensação prevista no artigo 44.º, n.º 4 do RJUE.

Os tributos podem ser definidos como as receitas públicas, com vista à satisfação de necessidades públicas, sem cariz sancionatório. Actualmente, são reconhecidas três categorias tributárias, as taxas, os impostos e as contribuições financeiras e entende-se que a distinção entre taxa e imposto assenta na bilateralidade da taxa.

A tributação do urbanismo é constituída por um conjunto de tributos referentes ao urbanismo que financiam as necessidades públicas resultantes do processo de urbanização e a justa repartição dos rendimentos e da riqueza.

As Autarquias Locais têm autonomia, nos termos da lei, para criar e cobrar taxas urbanísticas, tais como a TRIU.

O objectivo principal do presente trabalho é determinar a natureza jurídica da TRIU e da compensação, questão que está longe de ser pacífica.

PALAVRAS-CHAVE: Taxas – Impostos – Tributação – Urbanismo – Taxas urbanísticas – Taxas pela realização, manutenção e reforço de infra-estruturas urbanísticas – Cedências – Compensação.

ABSTRACT

This study focuses on the problems of urbanistic fees, particularly about tax for building, maintenance and reinforcement of urban infrastructures (TRUI) and urban compensation established in article 44.º, n.º 4 of RJUE.

The tributes are public revenue in order to the satisfaction of public needs, without sanctioning nature. Currently admitted three tributes, taxes, duties and financial contributions and the distinction between tax and duties is based on bilateral structure of the tax.

The urbanism taxation is constituted by all the norms relatives to urbanism who finance public needs which results from urbanisation, and the fair distribution of income and wealth.

Local authorities have autonomy, in terms of the law, to create and collect urbanistic fees such as TRUI.

The main goal of this study is to determine the legal nature of TRUI and urban compensation, question which is far from being pacific.

KEYWORDS: Taxes – Duties – Taxation – Urbanism – Urbanistic fees – Tax for building, maintenance and reinforcement of urban infrastructures – Urban transfer – Urban compensation

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

CIRS – Código do sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

CRP – Constituição da República Portuguesa

ERC – Entidade Reguladora para a Comunicação Social

IRC – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas

IRS – Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares

LBPPSOTU – Lei de Bases Gerais da Política Pública de Solos, de Ordenamento do Território e de Urbanismo

LFL – Lei das Finanças Locais

LGT – Lei Geral Tributária

RGAL – Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais

RJGT – Regime Jurídico dos Instrumentos de Gestão Territorial

RJUE – Regime Jurídico da Urbanização e Edificação

STA – Supremo Tribunal Administrativo

TRIU – Taxa(s) pela realização, manutenção e reforço de infra-estruturas urbanísticas

INDÍCE

Resumo.....	1
Abstract.....	2
Lista de Siglas e Abreviaturas	3
Introdução	6
Capítulo I – Aproximação ao universo dos Tributos.....	8
1. A distinção entre taxa e imposto.....	8
1.1 As taxas e o respectivo regime jurídico.....	13
2. O surgimento das contribuições financeiras.....	27
2.1 A distinção entre contribuições especiais tradicionais e contribuições financeiras.....	31
Capítulo II – A Tributação do Urbanismo.....	39
3. Breve alusão ao Direito do urbanismo.....	39
4. A intervenção pública no urbanismo.....	44
5. A tributação do urbanismo.....	49
6. As taxas urbanísticas.....	51
7. A taxa enquanto mecanismo de perequação.....	55
Capítulo III - A Natureza Jurídica da TRIU e da Compensação urbanística.....	60
8. A TRIU.....	60
8.1 Memória legislativa.....	60
8.2 Caracterização da TRIU.....	63
8.3 A natureza jurídica da TRIU.....	67
8.3.1 Posição adoptada.....	72
9. A compensação urbanística.....	75
9.1 Memória legislativa.....	75
9.2 Caracterização da compensação.....	79

9.3 A natureza jurídica da TRIU.....	82
9.3.1 Posição adoptada.....	85
Conclusão.....	89
Bibliografia.....	91
Jurisprudência.....	100

INTRODUÇÃO

Entre as receitas públicas inserem-se os tributos que tradicionalmente a doutrina e a jurisprudência dividia em tributos bilaterais ou taxas e tributos unilaterais ou impostos. A Revisão Constitucional de 1997 foi o ponto de viragem para uma divisão tripartida, que reconhece também como categoria tributária as “demais contribuições financeiras a favor das entidades públicas”, no entanto esta não foi uma transição pacífica e imediata.

O conceito jurídico de taxa tem sido objecto de desenvolvimento pela doutrina e pela jurisprudência, maioritariamente constitucional, nomeadamente através da determinação das suas características distintivas face ao imposto, sendo a principal a bilateralidade que a taxa apresenta.

As Autarquias Locais enquanto pessoas colectivas territoriais que visam a prossecução de interesses das respectivas populações são dotadas de atribuições e competências próprias e de poder regulamentar, de acordo com o princípio da descentralização administrativa e com os artigos 235.º, 237.º e 241.º da CRP. No âmbito da autonomia financeira local destacam-se as taxas locais e, entre uma enorme multiplicidade, encontramos as taxas urbanísticas que se caracterizam por ser atinentes ao fenómeno urbanístico e conseqüentemente aos imperativos de salvaguarda do ambiente e de garantia do crescimento ordenado do território e da qualidade de vida das populações.

O presente trabalho propõe-se analisar a Taxa pela Realização, Manutenção e Reforço de Infra-estruturas Urbanísticas e a Compensação pela não cedência de parcelas de terreno para a implantação de equipamentos, infra-estruturas viárias e espaços verdes e de utilização colectiva, com vista a determinar a respectiva natureza jurídica que tantas dúvidas e controvérsias tem suscitado.

O texto encontra-se estruturado em três capítulos, sendo que no Capítulo I apresentamos o universo dos tributos, procedendo à sua divisão, à distinção entre taxa e imposto, à explanação do conceito e do regime jurídico das taxas e, por fim, à delimitação das contribuições especiais e das contribuições financeiras. No Capítulo II fazemos uma abordagem ao conceito de Direito do urbanismo, à evolução da intervenção pública em matéria urbanística, à tributação do urbanismo, às taxas urbanísticas e procuramos ainda olhar para a figura da taxa enquanto mecanismo de perequação ou de garantia da igualdade.

No Capítulo III tratamos da controversa natureza jurídica da TRIU e da compensação, começando por breves notas sobre o seu surgimento e evolução legislativa, seguindo-se a caracterização dos institutos, a apresentação das diferentes posições doutrinárias e jurisprudenciais e terminamos com a enunciação da posição adoptada.

CAPÍTULO I

APROXIMAÇÃO AO UNIVERSO DOS TRIBUTOS

1. A distinção entre taxa e imposto

Os tributos, em sentido lato, podem ser definidos como as receitas públicas com carácter obrigacional e patrimonial, cobradas pelo Estado ou pelos demais entes públicos, sem cariz sancionatório¹ e cujas finalidades são a satisfação dos encargos públicos, a promoção da justiça social, a igualdade de oportunidades e a repartição justa dos rendimentos e da riqueza, nos termos do artigo 103.º, n.º 1 da Constituição da República Portuguesa (CRP) e do artigo 5.º, n.º 1 da Lei Geral Tributária (LGT).²

Tradicionalmente a doutrina e a jurisprudência classificavam os tributos como taxas ou como impostos e foram elaborando o conceito de cada um com base na distinção entre ambos. Esta distinção assume especial relevância no que respeita à aplicação do princípio da legalidade fiscal, que vigora no domínio dos impostos.³

A generalidade da doutrina⁴ reconhece como elemento distintivo da taxa o carácter bilateral que contrasta com a unilateralidade característica do imposto. E acrescenta que a taxa é o tributo que financia serviços divisíveis que beneficiam individualmente determinados sujeitos, enquanto que o imposto é o tributo que financia serviços públicos indivisíveis que conferem vantagens ou utilidades à colectividade em geral.⁵

¹ ALBERTO XAVIER, “Manual de Direito Fiscal”, Faculdade de Direito de Lisboa, Lisboa, 1974, pp. 35-41

² Importa sublinhar que estamos perante um conceito doutrinário, pois entre nós não existe uma definição legal de tributo, ao invés do que se verifica, por exemplo, em Espanha onde o conceito de tributo está presente no artigo 2.º, n.º 1 da *Ley General Tributaria*. CÉSAR GARCÍA NOVOA, “El concepto de tributo”, Marcial Pons, Madrid, 2012, pp. 57-66

³ A CRP não se refere expressamente quanto à aplicação do princípio da legalidade às taxas, no entanto a doutrina e a jurisprudência consideram que apenas os impostos estão sujeitos ao princípio da legalidade.

V. EDUARDO PAZ FERREIRA, “Ainda a propósito da distinção entre impostos e taxas: o caso da taxa municipal devida pela realização de infraestruturas urbanísticas”, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 380, Outubro/Dezembro 1995, pp. 61-63

⁴ Não segue este entendimento ANTÓNIO JOSÉ AFONSO MARCOS que sustenta que a distinção entre taxa e imposto não assenta na existência ou ausência de contraprestação, mas antes no elemento objectivo do facto tributário, sendo que este só surge na taxa mediante a prestação de um serviço público ou a utilização de bens públicos. V., “As Taxas Municipais e o Princípio da Legalidade Fiscal”, in *Fisco*, Ano 8, n.º 74/75, 1996, pp. 24-26. ANÍBAL ALMEIDA tece também críticas a caracterização das taxas através da sinalagmaticidade, v. “Estudos de Direito Tributário”, Almedina, Coimbra, 1999, pp. 64-68

⁵ DIOGO LEITE DE CAMPOS E MÓNICA LEITE DE CAMPOS, “Direito Tributário”, Almedina, Coimbra, 1997, pp. 28-29

Procedendo à distinção entre taxa e imposto, reafirma a doutrina que o imposto é uma prestação unilateral que não envolve nenhuma contraprestação específica, que tem como finalidade a satisfação de necessidades gerais da comunidade. Relativamente à taxa sublinha a doutrina que esta se centra numa contraprestação pública especialmente dirigida ao sujeito passivo, cuja finalidade é financiar os encargos específicos que concedem vantagens ou benefícios a esse mesmo sujeito, numa perspectiva compensatória face à comunidade. Neste sentido se posicionam, entre outros, Cardoso da Costa⁶, Alberto Xavier⁷, Soares Martinez⁸, António Braz Teixeira⁹, Gomes Canotilho e Vital Moreira¹⁰, Nuno Sá Gomes¹¹, Casalta Nabais¹² e Paulo de Pitta e Cunha, José Xavier de Basto e António Lobo Xavier¹³.

Saldanha Sanches e João Taborda da Gama advertem que, apesar do critério da sinalagmaticidade ser o adequado para a distinção entre taxa e imposto, é necessário compreender qual a razão que leva a sinalagmaticidade a distinguir as duas figuras. Nesse sentido, os autores referem que os conceitos de taxa e de imposto devem partir da reserva de lei formal a que se encontram sujeitos os impostos. Pois bem, os impostos visam obter financiamento para a satisfação de fins essenciais para a comunidade e, por conseguinte, não apresentam nenhum limite natural, só se conseguindo assegurar a legitimidade da respectiva cobrança através da reserva de lei. Contrariamente, a incidência objectiva e subjectiva das taxas encontra-se limitada pelo facto de a taxa ser a contrapartida de uma prestação divisível efectuada pela entidade pública, daí não ser necessária a intervenção legitimadora da lei.¹⁴

Em suma, o imposto e a taxa convergem na medida em que são prestações coactivas, todavia divergem pelo facto de o imposto ser uma prestação unilateral que não

⁶ CARDOSO DA COSTA, “Curso de Direito Fiscal”, Almedina, Coimbra, 1972, pp. 11-12

⁷ ALBERTO XAVIER, “Manual de Direito Fiscal”, ob. cit., pp. 42-43

⁸ PEDRO SOARES MARTINEZ, “Direito Fiscal”, Almedina, Coimbra, 1993, pp. 35-37

⁹ ANTÓNIO BRAZ TEIXEIRA, “Princípios de Direito Fiscal”, Vol. I, Almedina, Coimbra, 1989, pp. 43-45

¹⁰ GOMES CANOTILHO E VITAL MOREIRA, “Constituição da República Portuguesa: anotada”, Vol. I, Coimbra Editora, Coimbra, 2014, p. 1094

¹¹ NUNO SÁ GOMES, “Manual de Direito Fiscal”, Vol. I, Rei dos Livros, Lisboa, 2003, p. 63

¹² CASALTA NABAIS, “Direito Fiscal”, Almedina, Coimbra, 2015, p. 39

¹³ PAULO DE PITTA E CUNHA, JOSÉ XAVIER DE BASTO E ANTÓNIO LOBO XAVIER, “Os conceitos de taxa e imposto a propósito de licenças municipais”, in *Fisco*, n.º 51/52, Fevereiro 1993, pp. 3-4

¹⁴ SALDANHA SANCHES E JOÃO TABORDA DA GAMA, “Taxas municipais pela ocupação do subsolo”, in *Fiscalidade*, n.º 19/20, Julho-Setembro/Outubro-Dezembro 2004, pp. 7-8

confere o direito a uma contraprestação e a taxa ser um tributo que assenta na contraprestação específica realizada por uma entidade pública, com vista a remunerar essa mesma prestação.

A generalidade dos autores estrangeiros, relativamente à diferenciação entre taxa e imposto, tem vindo a apontar o carácter sinalagmático da taxa como o principal critério distintivo.

A doutrina financeira italiana distingue taxa e imposto com base no serviço prestado ser divisível ou indivisível,¹⁵ enquanto que a doutrina tributária entende que é o facto gerador da taxa que é o marco distintivo entre estas duas categorias tributárias. A taxa é devida em relação a um serviço público ou a uma actividade realizada por um ente público geralmente a pedido e em exclusivo para um sujeito, o imposto surge em relação a uma situação particular de um sujeito, com vista ao cumprimento do dever de contribuição para as despesas públicas. Sendo que a importância desta distinção se prende com a aplicação do princípio da capacidade contributiva, previsto no artigo 53.º da Constituição, que se aplica aos impostos e às contribuições e não às taxas. Assim, as taxas são uma obrigação correspectiva e não uma obrigação contributiva.¹⁶

A doutrina espanhola tem entendido que, em regra, o imposto tem como pressuposto uma acção pública que se destina a todos os cidadãos de modo geral e indeterminado, ao passo que a taxa afecta de uma forma concreta certos sujeitos. Nas palavras de José Juan Ferreiro Lapatza, os impostos são tributos que podem incidir sobre qualquer manifestação de capacidade económica, enquanto que as taxas são tributos que só podem recair sobre uma utilidade ou um serviço prestado pelo Estado.¹⁷

Nos termos do artigo 2.º, n.º 2, alínea c) da *Ley General Tributaria*, os impostos distinguem-se dos demais tributos por serem exigidos sem contraprestação, contudo a doutrina vem esclarecer que todos os tributos são exigidos mediante uma obrigação de carácter legal e, por isso, não comutativa, pelo que não são só os impostos que são exigidos sem contraprestação, verifica-se em todos os tributos. Acrescenta a doutrina que o que o legislador terá pretendido dizer é que no pressuposto do imposto, isto é, a obrigação geral de contribuir para as despesas públicas, não aparece especificamente contemplada uma

¹⁵ PASQUALE RUSSO, “Manuale di Diritto Tributario”, Giuffrè, Milano, 1994, pp. 18-20

¹⁶ GASPARE FALSITTA, “Corso istituzionale di Diritto Tributario”, CEDAM, Padova, 2012, p.16

¹⁷ JOSÉ JUAN FERREIRO LAPATZA, “Curso de Derecho Financiero Español”, Vol. I, Marcial Pons, Madrid, 2006, p. 339

actividade administrativa.¹⁸ Assim, para a doutrina espanhola a existência ou ausência de contraprestação não é um elemento distintivo entre taxa e imposto.

Por fim, importa salientar que, nos termos do artigo 31.º, n.º 3 da Constituição espanhola, não existe uma distinção quanto ao princípio da reserva de lei face às taxas e aos impostos.

Entre nós o Tribunal Constitucional foi, por diversas vezes, chamado a pronunciar-se sobre a distinção entre taxa e imposto e tem decidido no sentido de esta se centrar na unilateralidade do imposto e na bilateralidade da taxa, que supõe a existência de uma correspectividade entre a prestação pecuniária a pagar e a prestação realizada por uma entidade pública.¹⁹

A este respeito adianta ainda referir que em causa está uma bilateralidade jurídica, pois não se exige uma equivalência económica entre o valor da taxa e o valor da contraprestação.²⁰ Com a ressalva de que a bilateralidade tem de assentar num determinado nível de proporcionalidade, não se admitindo uma desproporcionalidade manifesta que comprometa a própria natureza da figura, convertendo-a num imposto.

No Acórdão n.º 357/99 é patente o entendimento do Tribunal Constitucional quanto ao conceito de taxa não implicar a correspondência entre o montante da prestação e o custo do bem ou do serviço que constitui a contraprestação, salvo se se tratar de uma “desproporção intolerável”.²¹ Assim, para que o tributo não tenha carácter sinalagmático não basta uma qualquer desproporção entre o montante a pagar e o valor do serviço prestado, é necessário que essa desproporção seja manifesta e comprometa, de modo inequívoco, a correspectividade pressuposta na relação sinalagmática. Neste Acórdão conclui-se também que a eventualidade de a prestação do serviço não implicar vantagens ou benefícios para quem é obrigado ao pagamento não contradiz a natureza bilateral da taxa.²²

¹⁸ LUÍS MARIA CAZORLA PRIETO, “Derecho financiero y tributario: parte general”, Aranzadi, Pamplona, 2016, p. 204

¹⁹ V., a título de exemplo, os Acórdãos n.º 348/86, n.º 76/88, n.º 1140/96 e n.º 558/98.

²⁰ V., Acórdãos n.º 205/87, n.º 461/87, n.º 67/90, n.º 640/95, n.º 1108/96, n.º 115/2002, n.º 349/2002, n.º 20/2003 e n.º 365/2003.

²¹ Esta orientação já tinha sido avançada nos Acórdãos n.º 67/90, n.º 1108/96 e n.º 1140/96 e foi posteriormente reforçada nos Acórdãos n.º 200/2001 e n.º 349/2002.

²² Nesse mesmo sentido se pronunciou este Tribunal no Acórdão n.º 67/90.

Note-se que segundo a linha jurisprudencial do Tribunal Constitucional, para aferir a proporcionalidade entre o montante da taxa e o valor da respectiva contraprestação é relevante não apenas o custo directo do serviço, mas também os seus custos globais e o grau de utilidade da contraprestação para o sujeito passivo.²³

No Acórdão n.º 410/2000 o Tribunal Constitucional sublinhou que a subordinação do imposto à reserva de lei exprime a exigência de um controlo democrático relativo ao respeito da igualdade e da justiça tributárias, aferidas em função da capacidade contributiva de cada cidadão. Já a taxa insere-se numa outra lógica, não necessariamente justificada pelo exacto custo da prestação ou do benefício.

O Tribunal Constitucional, no Acórdão n.º 274/2004, considerou que o facto de o pagamento da taxa não dar lugar à efectivação imediata e sincrónica da prestação não afecta o nexo de conexão justificativo da mesma. Deste modo, segundo a jurisprudência constitucional a prestação e a contraprestação não têm de funcionar sincronicamente.

Resulta do exposto que a distinção entre taxa e imposto construída pelo Tribunal Constitucional se baseia em três fundamentos interligados. No primeiro, acentua-se que ao imposto está associada a unilateralidade e à taxa a bilateralidade, verificando-se a presença ou ausência de uma contraprestação específica. No segundo, sublinha-se que não é exigida uma correspondência económica entre o valor da taxa e o valor da contraprestação, entendendo-se a bilateralidade num sentido jurídico. Por fim, o Tribunal Constitucional denota que é, apesar do referido, exigido um certo nível de proporcionalidade entre os valores da taxa e da contraprestação.

²³ Neste sentido o Acórdão n.º 115/2002, no qual se decidiu que “a natureza do tributo, ainda que a corresponsabilidade se medisse apenas em função do custo do serviço, não seria abalada mesmo que no montante a pagar não se repercutisse apenas o custo atomizado do serviço prestado, mas também, o conjunto das despesas inerentes ao funcionamento das entidades que realizam o serviço, recaindo sobre os utentes uma percentagem dos custos globais do funcionamento da respectiva actividade da Administração Pública – sempre sob a ressalva da desproporção manifesta”.

1.1 As taxas e o respectivo regime jurídico

Após realizada a distinção entre taxa e imposto²⁴, mostra-se essencial aprofundar e desenvolver o conceito de taxa, que tem sido objecto de longa elaboração doutrinal e jurisprudencial.²⁵

A doutrina italiana teve um papel importante na definição do conceito de taxa, sendo que a doutrina maioritária caracteriza a taxa como um tributo cujo pressuposto inclui uma actividade da Administração Pública, não necessariamente vantajosa, destinada a um contribuinte, mas não a consideram uma contrapartida do serviço público.²⁶

Na doutrina espanhola José Peres de Ayala e Eusébio Gonzalez definem a taxa como um tributo previsto na lei a favor do Estado ou de outro ente público, e exigível quando se presta um determinado serviço. Javier Sainz Moreno entende que a taxa resulta de uma actividade dirigida especificamente ao contribuinte ou de uma actividade provocada por esse contribuinte.²⁷

A doutrina portuguesa define as taxas como as prestações pecuniárias, coactivas²⁸, não sancionatórias e com carácter bilateral, fundamentando-se na existência de uma

²⁴ Outra distinção controversa é a das taxa e dos preços públicos, sendo que esta se baseia no critério formal. Segundo este critério as taxas são autoritariamente fixadas, sendo a vontade das partes irrelevante quanto ao seu conteúdo e validade, enquanto que os preços são obrigações que resultam de um acordo de vontades entre as partes, são uma obrigação voluntária, apesar de serem fixados autoritariamente, contudo em ambiente de mercado ou de concorrência.

A somar ao critério da forma surge um conjunto de critérios materiais que se mostram essenciais no seio de uma Administração Pública que desempenha várias funções, além das funções de autoridade tradicionais, entre os quais o regime económico em que é realizada a prestação administrativa e o da indispensabilidade que a prestação assume para o sujeito passivo. V., SÉRGIO VASQUES, “Manual de Direito Fiscal”, Almedina, Coimbra, 2014, pp. 246-248

Sobre esta problemática não tecemos maiores considerações, visto que para o estudo a que nos propomos não assume relevância.

²⁵ A taxa é uma figura tributária que nos anos noventa ressurgiu enquanto objecto de estudo da doutrina, tendo até então se situado num plano secundário face ao imposto. Para maiores desenvolvimentos, v. NUNO DE OLIVEIRA GARCIA, “Contencioso de taxas – liquidação, audição e fundamentação”, Almedina, Coimbra, 2015, pp. 29-34

²⁶ AUGUSTO FANTOZZI, “Diritto Tributario”, UTET Giuridica, Torino, 2012, p. 45

Para maiores desenvolvimentos sobre o conceito de taxa na doutrina italiana v., entre outros, ANTONIO BERLIRI, “Corso istituzionale di Diritto Tributario”, Giuffrè, Milano, 1978, pp. 71-90

²⁷ Sobre o conceito de taxa na doutrina espanhola v., entre outros, AMPARO NAVARRO FAURE (et al), “Manual de Derecho Financiero y Tributario: parte general”, Tirant lo Blanch, Valencia, 2012, pp. 187-192, RAFAEL CALVO ORTEGA E JUAN CALVO VERGEZ, “Curso de Derecho financiero”, Civitas, Cizur Menor, 2016, pp. 113-116 e FERNANDO PÉREZ ROYO, “Derecho Financiero y Tributario: parte general”, Civitas, Cizur Menor, 2012, pp. 47-51

²⁸ As taxas têm origem num pressuposto legal e não num acordo de vontades, por isso as taxas são prestações coactivas e não voluntárias, apesar de um acto voluntário estar na sua origem, não há um acordo de vontades.

contraprestação específica a favor do sujeito passivo obrigado ao respectivo pagamento. Todavia, não basta que o tributo apresente uma estrutura formalmente sinalagmática para que se trate de uma taxa, o conceito de sinalagma deve ser material e a prestação pública deve envolver algum *facere* que beneficie o sujeito passivo de forma individualizável.²⁹

Teixeira Ribeiro apresentou a noção jurídica de taxa segundo a qual “a taxa pode ser alternativamente definida como quantia coactivamente paga pela utilização individualizada de bens semi-públicos ou como o preço autoritariamente fixado por tal utilização”.³⁰ Este autor define bens semi-públicos como os bens que o Estado produz que satisfazem necessidades colectivas e necessidades individuais, sobre os quais pode vir a ser cobrada uma receita patrimonial.³¹ De acordo com este entendimento doutrinal, a sinalagmaticidade que caracteriza a taxa só existirá quando se verificar uma contrapartida resultante da relação concreta com um bem semi-público.

Sérgio Vasques entende que a taxa é “uma prestação pecuniária e coactiva, exigida por uma entidade pública, em contrapartida da prestação administrativa efectivamente provocada ou aproveitada pelo sujeito passivo.”³²

A contrapartida pública possui características próprias, manifestadas no facto de não ter necessariamente de reflectir uma equivalência económica³³ e de dever dirigir-se

V. SÉRGIO VASQUES, “Manual de Direito Fiscal”, ob. cit., p. 204 e ALBERTO XAVIER, “Manual de Direito Fiscal”, ob. cit., pp. 46-48

²⁹ SALDANHA SANCHES E JOÃO TABORDA DA GAMA, “Taxas municipais pela ocupação do subsolo”, ob. cit., p. 14

³⁰ TEIXEIRA RIBEIRO, “Noção jurídica de taxa”, in *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, Ano 117, n.º 3727, 1985, p. 294

Este entendimento doutrinal foi acolhido pela jurisprudência constitucional, mas na doutrina autores como Eduardo Paz Ferreira e Sérgio Vasques contestaram a associação das taxas ao financiamento de bens semi-públicos.

³¹ TEIXEIRA RIBEIRO, “Lições de Finanças Públicas”, Coimbra Editora, Coimbra, 1997, pp. 24-26

³² SÉRGIO VASQUES, “Manual de Direito Fiscal”, ob. cit., p. 203

³³ Teixeira Ribeiro sustenta que o carácter bilateral da taxa se mantém mesmo na parte em que o montante da taxa for superior ao custo, atendendo às finalidades subjacentes à taxa. V. TEIXEIRA RIBEIRO, “Noção jurídica de taxa”, ob. cit., p. 294

Esta posição foi adoptada pelo Tribunal Constitucional nos Acórdãos n.º 205/87 e n.º 640/95.

No entanto, os autores PAULO DE PITTA E CUNHA, JOSÉ XAVIER DE BASTO E ANTÓNIO LOBO XAVIER sublinham que terá sempre de existir “um mínimo de proporção”, v. “Conceitos de taxa e imposto a propósito de licenças municipais”, ob. cit., p. 8

especificamente ao respectivo obrigado, embora não seja forçoso que a utilidade ou o benefício revertam em exclusivo para o sujeito que paga a taxa.³⁴

O carácter sinalagmático que caracteriza a taxa consiste na existência de um vínculo de interdependência entre a prestação e a contraprestação, delimitando a incidência objectiva e subjectiva da taxa.

Uma vez que as obrigações de ambas as partes se encontram ligadas pelo mencionado vínculo de reciprocidade, o sujeito sob qual recai o dever de pagar a taxa tem o direito de exigir que a entidade pública actue de forma a proporcionar-lhe a utilidade que decorre do pressuposto em que assenta a taxa.

Saldanha Sanches sublinha que para que o tributo se qualifique como taxa deve tratar-se de um bem divisível, isto é, que possa ser prestado em unidades individualizadas.³⁵ Acrescenta ainda que para que estejamos perante uma taxa não é suficiente que a receita obtida seja usada na cobertura de despesas respeitantes à mesma comunidade que a suporta, tem de haver uma conexão mais estreita entre o destinatário do encargo financeiro e o beneficiário da despesa pública.³⁶

Cumprе referir que não é necessário que exista uma efectiva utilização dos bens, desde que exista essa possibilidade efectiva. Neste âmbito a maioria da doutrina³⁷ e da jurisprudência³⁸ aceita como admissível a presunção de existência de benefícios e de destinatários e, além disso, admite-se que a contraprestação pública possa ser futura, desde que haja uma “real possibilidade de acontecer”.³⁹

³⁴ ANÍBAL ALMEIDA fundamenta que a taxa pode ser a contrapartida de um serviço que satisfaça simultaneamente necessidades colectivas e necessidades individuais, v. “Estudos de Direito Tributário”, ob. cit., p. 68

³⁵ Note-se que este entendimento não corresponde inteiramente ao propugnado por Teixeira Ribeiro que distingue entre bens semi-públicos e bens ou serviços divisíveis e afirma que apenas dos primeiros decorre a possibilidade de cobrar de uma taxa. V. “Noção jurídica de taxa”, ob. cit., p. 291

³⁶ SALDANHA SANCHES, “Manual de Direito Fiscal”, Coimbra Editora, Coimbra, 2007, p. 31

³⁷ BENJAMIM RODRIGUES, “Para uma Reforma do Sistema Financeiro e Fiscal do Urbanismo em Portugal”, in *O Sistema Financeiro e Fiscal do Urbanismo: ciclo de colóquios: O Direito do Urbanismo do Séc. XXI*, Almedina, Coimbra, 2002, pp. 185-187, CARDOSO DA COSTA, “Ainda a distinção entre taxa e imposto na jurisprudência constitucional”, in *Homenagem a José Guilherme Xavier de Basto*, Coimbra Editora, Coimbra, 2006, pp. 549-550 e SÉRGIO VASQUES, “Manual de Direito Fiscal”, ob. cit., pp. 213-216

³⁸ Cf. Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 76/88.

³⁹ BENJAMIM RODRIGUES, “Para uma Reforma do Sistema Financeiro e Fiscal do Urbanismo em Portugal”, ob. cit., p. 185

O Tribunal Constitucional teve um papel fundamental na delimitação do conceito de taxa, como já vimos a propósito da distinção com o imposto. Relembramos que a existência de uma específica contraprestação não significa forçosamente, para o sujeito passivo, o gozo de uma vantagem ou benefício e não é também essencial que o sujeito seja o único beneficiado⁴⁰, as utilidades podem beneficiar também outros sujeitos sem comprometer a natureza individual da contrapartida. O essencial é que entre o onerado com a taxa e a prestação administrativa se verifique uma conexão específica e a título principal.⁴¹

A doutrina distingue três tipos de situações que podem originar a cobrança de uma taxa e que correspondem a três diferentes naturezas de que pode revestir-se a contrapartida pública.⁴² Este entendimento doutrinal foi acolhido pelo legislador no artigo 4.º, n.º 2 da LGT, consagrando como factos tributários subjacentes à taxa a prestação concreta de um serviço público, a utilização de um bem do domínio público e a remoção de um obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares.

A primeira modalidade de taxas, as denominadas taxas administrativas *lato sensu*, resulta da prestação de um serviço público que permite uma utilização individualizada por parte do particular. Está em causa a prestação concreta de um serviço público que proporciona uma utilidade ou um benefício ao particular e que implica custos para o Estado, legitimando a cobrança de uma taxa. A ideia subjacente a esta taxa é a de que os custos devem ser suportados pelo sujeito passivo que lhes dá origem e que retira benefícios ou utilidades da actividade pública.

Algumas destas taxas têm como contrapartida, por exemplo, a passagem de uma certidão requerida ou a recolha do lixo. Também as taxas de justiça cobradas ao particular que recorre aos tribunais para dirimir um conflito são taxas devidas pela prestação de um serviço público.

⁴⁰ Não se trata de uma utilidade, no sentido de um benefício directo ou imediato, o aspecto fundamental reside antes na utilização objectiva, pelo contribuinte, de meios organizados do Estado desencadeando custos para essa entidade.

⁴¹ Veja-se, entre outros, os Acórdãos do Tribunal Constitucional n.º 348/86, n.º 205/87, n.º 76/88, n.º 412/89, n.º 497/89, n.º 363/92, n.º 236/94, n.º 379/94, n.º 183/96, n.º 1108/96 e n.º 1140/96.

⁴² Esta classificação doutrinal foi tradicionalmente adoptada por autores como Alberto Xavier, Braz Teixeira e Sousa Franco.

As taxas devidas pela utilização do domínio público têm como pressuposto a utilização de um bem do domínio público⁴³, independentemente de a utilização se traduzir num serviço privativo ou num uso comum ou indiferenciado, sendo que a obrigação de pagamento de uma taxa deriva da utilização privativa desse mesmo bem.⁴⁴ Nesta modalidade de taxas deve contabilizar-se a utilização benéfica pretendida pelo particular e ainda os custos que essa utilização implica, directa e indirectamente, para a entidade pública.⁴⁵

Neste contexto importa fazer a distinção entre o uso comum e o uso privativo do domínio público. O primeiro corresponde à própria finalidade do bem público e, por isso, a regra é a da gratuidade,⁴⁶ consequentemente as taxas pela utilização de um bem de domínio público devem ser excepcionais. Já o uso privativo do domínio público implica, em regra, o pagamento de uma taxa, dado que o direito resulta do consentimento da Administração.⁴⁷

As taxas devidas pela remoção de limites jurídicos são designadas por licenças, apesar de não se confundirem com o acto administrativo que permite a prática de um acto ou o exercício de uma actividade relativamente proibida. No passado foram tema de discussão, dado que, numa perspectiva ampla, o pressuposto de facto desta figura não deixa de se reconduzir à prestação de um serviço público.⁴⁸

⁴³ O domínio público encontra-se hoje delimitado sobretudo no artigo 84.º, n.º 1 da CRP, no qual são elencados os bens que nele se integram e além do domínio público estadual *stricto sensu*, é também abrangido, no n.º 2, o domínio público das Autarquias Locais e o domínio público regional.

Deve entender-se, numa acepção ampla, que são bens públicos todos aqueles que integram o domínio público do Estado, ou seja, os bens submetidos, por lei, ao domínio de uma pessoa colectiva de direito público e que se encontram subtraídos ao comércio jurídico privado devido à principal utilidade colectiva que representam. O domínio público encontra-se hoje delimitado sobretudo no artigo 84.º, n.º 1, da CRP, no qual são elencados os bens que nele se integram e além do domínio público estadual, *stricto sensu*, é também abrangido, no n.º 2, o domínio público das Autarquias Locais e o domínio público regional.

⁴⁴ ALBERTO XAVIER, “Manual de Direito Fiscal”, ob. cit., pp. 50-51

⁴⁵ SALDANHA SANCHES E JOÃO TABORDA DA GAMA, “Taxas municipais pelo ocupação do subsolo”, ob. cit., p. 12

⁴⁶ Em casos específicos e em número reduzido, o uso comum do domínio público pode ser oneroso. Tal verifica-se, por exemplo, nas visitas a monumentos, museus e palácios nacionais. V. ALBERTO XAVIER, “Manual de Direito Fiscal”, cit., p. 51

⁴⁷ MARIA MARGARIDA MESQUITA PALHA, “Sobre o conceito jurídico de taxa”, Centro de Estudos Fiscais, Lisboa, 1983, p. 19

⁴⁸ O que justifica que, designadamente, no ordenamento jurídico espanhol, não seja autonomizado. Cf. o artigo 2.º, n.º 2, alínea a) da *Ley General Tributária*.

Contudo, estas taxas apresentam algumas semelhanças com as taxas devidas por actividades das quais resultem incómodos ou riscos relativamente permitidos que, parte da doutrina espanhola, autonomiza. V., JUAN ORTEGA MALDONADO, “Tasas sobre Moléstias e Riegos Permitidos”, in *Investigación jurídica*, n.º 1/05, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2015, disponível em <<http://www.ief.es>>.

Esta terceira figura é aceite pela doutrina e jurisprudência portuguesas, mas não de modo uniforme, existindo divergências quanto às condições em que se pode verificar e quanto ao tipo de actividades prestativas que podem valer para esse efeito.⁴⁹

Parte da doutrina entende que a quantia devida pela simples remoção de um limite jurídico à actividade dos particulares relativamente proibida é uma taxa, uma vez que a licença é a contrapartida da actividade de verificação das condições indispensáveis àquela remoção.⁵⁰

A outra parte da doutrina admite que a taxa pode traduzir-se na remoção de um obstáculo à actividade privada somente quando o levantamento desse obstáculo possibilite a utilização de um bem semi-público.⁵¹

Cumprido aludir que as licenças administrativas são estabelecidas maioritariamente por razões de carácter administrativo e que estas não se confundem com as licenças fiscais que são criadas maioritariamente por razões de carácter financeiro.

Visto que as licenças fiscais colocam um entrave à actividade dos particulares que não se fundamenta no interesse público geral e tendo somente como objectivo arrecadar receita, acabam por se configurar como impostos.⁵² Deste modo, apenas serão de qualificar como taxas aquelas cujo pagamento dá lugar à remoção de obstáculo real ou substantivo e já não aquelas em que está em causa um obstáculo criado artificialmente, com o único intuito de exigir do particular o pagamento pela sua remoção.⁵³

⁴⁹ Diversamente, SÉRGIO VASQUES nega autonomia conceitual às taxas de licença por o seu pressuposto causal e a finalidade compensatória das taxas se encontrarem desvanecidos, o que pode gerar confusões face ao imposto. V. “Manual de Direito Fiscal”, ob. cit., pp. 217-220

⁵⁰ No Acórdão n.º 34/2004, Benjamim Rodrigues votou vencido, sustentando que a remoção de um obstáculo jurídico para a afixação de publicidade num edifício privado mas visíveis dos espaços públicos, ser suficiente para ser cobrada uma taxa, pois existe uma contraprestação da administração que beneficia o particular.

⁵¹ Esta última linha doutrinal é defendida por Teixeira Ribeiro que sublinha que nem sempre a quantia devida ao Estado pela atribuição de uma licença é uma taxa. Segundo este autor, só serão taxas as licenças que permitam a remoção de um limite jurídico à utilização de um bem semi-público. Se a licença, permitir o levantamento de um obstáculo jurídico, mas não possibilitar a utilização de qualquer bem semi-público, trata-se verdadeiramente de um imposto e não de uma taxa. V. “Noção Jurídica de Taxa”, ob. cit., p. 292

No mesmo sentido v. ANTÓNIO JOSÉ AFONSO MARCOS, “As taxas municipais e o princípio da legalidade fiscal”, ob. cit., pp. 27-28 e PAULO DE PITTA E CUNHA, JOSÉ XAVIER DE BASTO E ANTÓNIO LOBO XAVIER, “Os conceitos de taxa e imposto a propósito de licenças municipais”, ob. cit., pp. 4-6 e SALDANHA SANCHES, “Manual de Direito Fiscal”, Coimbra Editora, Coimbra, 2007, p. 34

⁵² CASALTA NABAIS, “O quadro jurídico das finanças locais em Portugal”, in *Fisco*, n.º 82/83, 1997, p. 15

⁵³ MARIA MARGARIDA MESQUITA PALHA, “Sobre o conceito jurídico de taxa”, ob. cit., p. 20, CASALTA NABAIS, “O Dever Fundamental de Pagar Impostos - contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo”, Almedina, Coimbra, 2012, pp. 262-263 e JOSÉ XAVIER DE

Para se aferir se a remoção de um obstáculo jurídico é real ou artificial, deve analisar-se a legitimidade da proibição relativa em que as taxas de licença assentam e verificar se ao levantamento dessa proibição corresponde o aproveitamento efectivo de alguma prestação pública e só neste último caso estaremos perante verdadeiras taxas.⁵⁴

Por último, importa sublinhar que estas taxas apresentam a especificidade de manterem uma relação especial com o acto administrativo no qual se fundamentam, implicando consequências aquando da anulação ou declaração de nulidade da licença, renovação da licença e modificação das circunstâncias.⁵⁵

O Tribunal Constitucional tem vindo a perfilhar a posição doutrinal segundo a qual na remoção de um obstáculo jurídico ao exercício de uma actividade, a prestação pecuniária que acompanha a licença só se reconduz à figura da taxa se dela resultar a possibilidade de utilização de um bem semi-público. Esta jurisprudência tem sido formada maioritariamente sobre as taxas de publicidade⁵⁶, vejamos alguns exemplos.

No Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 558/98 o problema jurídico colocado resultava de a taxa, criada pelo Município de Guimarães, devida pela circulação no concelho de veículos com publicidade comercial. Essa taxa seria paga para remover um obstáculo jurídico ao exercício da actividade publicitária. O Tribunal entendeu que a remoção de um obstáculo jurídico ao exercício de uma actividade privada, nomeadamente a concessão de licenciamento para afixação ou inscrição de publicidade, só é uma taxa se possibilitar a utilização de um bem semi-público.

No Acórdão n.º 63/99, o Tribunal Constitucional debruçou-se sobre a cobrança, pela Câmara Municipal de Lisboa, de uma taxa devida pela afixação de publicidade luminosa num espaço em regime de propriedade privada, considerando-a um imposto, dado que não se tratava de um serviço ou ocupação de espaço público que legitimasse essa cobrança.⁵⁷

BASTO E ANTÓNIO LOBO XAVIER, “Ainda a distinção entre taxa e imposto: a inconstitucionalidade dos emolumentos notariais e registais devidos pela constituição de sociedades e pelas modificações dos respectivos contratos”, in *Revista de Direito e de Estudos Sociais*, XXXVI, 1994, p. 11

⁵⁴ SÉRGIO VASQUES, “Regime das Taxas Locais - Introdução e Comentário”, Cadernos IDEFF, n.º 8, Almedina, Coimbra, 2008, p. 85

⁵⁵ Para maiores desenvolvimentos, v. SUZANA TAVARES DA SILVA, “As Taxas e a Coerência do Sistema Tributário”, Coimbra Editora, Coimbra, 2013, pp. 79-80

⁵⁶ Cf. Acórdãos do Tribunal Constitucional n.º 32/2000, n.º 346/2001, n.º 92/2002, n.º 436/2003, n.º 437/2003, n.º 453/2003, n.º 34/2004 e n.º 109/2004.

⁵⁷ No mesmo sentido o Acórdão n.º 32/99.

No Acórdão n.º 177/2010, o Tribunal Constitucional alterou parcialmente a tese até então por si perfilhada e decidiu pela conformidade constitucional da licença anual de publicidade, considerando-a uma verdadeira taxa e não um imposto, justificando que esta implica um outro serviço para além da emissão do título, que consiste na verificação do cumprimento das normas regulamentares.

O Supremo Tribunal Administrativo (STA), nomeadamente nos Acórdãos de 11/10/2000, processo n.º 024610 e de 31/10/2000, processo n.º 025262, afirmou que o tributo decorrente da remoção de um limite jurídico à actividade dos particulares que se define como licença assume a natureza de taxa e não de imposto.⁵⁸

No Acórdão de 19/10/2016, processo n.º 01393/16, o STA proferiu decisão no sentido de o tributo liquidado aquando da renovação do licenciamento de publicidade em fachadas de prédios particulares revestir a natureza de taxa.

O regime jurídico das taxas pode ser analisado em dois níveis normativos, o nível legal e o nível constitucional.⁵⁹

O nível legal aborda sobretudo o regime geral das taxas e uma vez que perdura a omissão legislativa quanto a este, vale para todas as taxas o disposto no Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais (RGTA) e subsidiariamente o disposto na LGT.⁶⁰

A Lei n.º 53-E/2006, de 29 de Dezembro aprovou o RGTA, diploma que consagra os elementos estruturantes das taxas locais, definindo a incidência objectiva e a incidência subjectiva das mesmas e que regula as relações jurídico-tributárias geradoras da obrigação de pagamento de taxas às Autarquias Locais. Este diploma preencheu parcialmente um vazio

⁵⁸ Cf. Acórdãos do STA de 12/01/2011, processo n.º 752/10; de 19/01/2011, processo n.º 33/10; de 07/09/2011, processo n.º 0585/11; de 25/01/2012, processo n.º 0954/11; de 31/01/2012, processo n.º 0906/11; de 29/02/2012, processo n.º 0133/11; de 21/11/2012, processo n.º 0222112 e de 28/11/2012, processo n.º 01051/12.

⁵⁹ CASALTA NABAIS, “Sobre o regime jurídico das taxas”, in *Revista de Legislação e Jurisprudência*, Ano 145, n.º 3994, 2015, pp. 32-41

⁶⁰ Note-se que alguns autores discordam da aplicação do Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais às restantes taxas em geral.

legislativo que vigorava nesta matéria⁶¹ e provocou profundas alterações no regime jurídico das taxas municipais.

A noção apresentada no artigo 3.º do RGTAL⁶² consagra uma enumeração tripartida das categorias de prestação pública que dão causa e servem de contrapartida à prestação exigível a título de taxa, no entanto trata-se de um alargamento do conceito geral de taxa presente na LGT, dado que engloba não só a prestação concreta de um serviço público local, a utilização de um bem do domínio público e a remoção de um obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares, como também a utilização de bens do domínio privado das Autarquias Locais.

O artigo 4.º consagra um dos princípios basilares do regime jurídico das taxas, o princípio da equivalência jurídica, que tem por função assegurar a proporcionalidade entre prestação e contraprestação e determina que o valor da taxa não deve ser superior ao custo da actividade geradora da obrigação tributária ou do benefício obtido pelo particular.

Neste âmbito também se apresenta relevante o princípio da justa repartição dos encargos públicos, previsto no artigo 5.º do RGTAL, segundo o qual a criação de taxas tem de respeitar a prossecução do interesse público local, pretendendo a satisfação de necessidades financeiras das Autarquias Locais e a promoção de finalidades sociais e de qualificação urbanística, territorial e ambiental. Podendo ainda ser criadas taxas para financiamento de utilidades geradas pela realização de despesa pública local quando destas resultem utilidades divisíveis que beneficiem um determinado grupo de sujeitos.

O artigo 6.º refere-se à incidência objectiva das taxas municipais, prevendo que estas incidam sobre utilidades prestadas aos particulares ou geradas pela actividade dos municípios e também sobre a realização de actividades dos particulares geradoras de impacto ambiental negativo. Nas várias alíneas deste artigo encontramos uma enumeração

⁶¹ O artigo 165.º, n.º 1, alínea i) da CRP, atribui à Assembleia da República a competência para, salvo autorização ao Governo, legislar sobre a criação de impostos e sistema fiscal, bem como sobre o regime geral das taxas e demais contribuições financeiras a favor das entidades públicas. Também a LGT consagrou, no artigo 3.º, n.º 3, que o regime geral das taxas e das demais contribuições financeiras está sujeito a lei especial.

⁶² Segundo este artigo, 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”.

exemplificativa dos pressupostos que legitimam a cobrança das taxas locais, designadamente a realização, manutenção e reforço de infra-estruturas urbanísticas primárias e secundárias.

O artigo 7.º menciona os sujeitos activos e os sujeitos passivos das relações tributárias em causa.

Nos termos previstos no artigo 8.º, que consagra o princípio da disciplina unitária dos elementos, as taxas das Autarquias Locais são criadas por regulamento aprovado pelo órgão deliberativo respectivo e desse regulamento deve constar, sob pena de nulidade, a indicação da base de incidência objectiva e subjectiva, o valor ou a fórmula de cálculo do valor das taxas a cobrar, a fundamentação económico-financeira relativa ao valor das taxas⁶³, as isenções e a correspondente fundamentação, o modo de pagamento e outras formas de extinção da prestação tributária e a admissibilidade do pagamento em prestações.

A fixação do valor das taxas das Autarquias Locais obedece desde logo ao princípio da determinabilidade, plasmado no artigo 8.º, n.º 2, alíneas a) e b) do RGTAL, que impõe que a sua previsão seja clara, de modo a que o contribuinte conheça o encargo correspondente a cada caso concreto.

Os regulamentos de criação de taxas das Autarquias Locais devem ainda determinar as regras relativas à liquidação e cobrança daqueles tributos, de acordo com o artigo 10.º.

Os artigos 14.º e 15.º referem-se à caducidade e prescrição das taxas locais.

Os sujeitos passivos das taxas locais podem reclamar ou impugnar a respectiva liquidação, sendo que a reclamação é deduzida perante o órgão que efectuou a liquidação da taxa, no prazo de 30 dias a contar da notificação da liquidação e a impugnação judicial depende da prévia dedução da reclamação, nos termos do artigo 16.º, algo que é alvo de várias críticas por parte da doutrina.

⁶³ A fixação do valor das taxas das Autarquias Locais obedece, desde a criação do RGTAL, ao princípio da fundamentação económica, que permite verificar o respeito pelo princípio da equivalência jurídica e evitar a previsão de taxas com valores discricionários ou arbitrários.

A imposição aos municípios de especificarem o cálculo que fundamenta o quantitativo das taxas prossegue tanto a garantia da proporcionalidade, procurando evitar arbitrariedades da fixação do quantitativo das taxas, como a protecção do particular que beneficia da prestação pública ou que vê removido um obstáculo a determinada conduta. Assim, o particular, através da explicação sobre o modo como os custos e os encargos públicos foram ponderados e estimados, passa a conhecer a razoabilidade do montante estabelecido. Acrescente-se que a falta de fundamentação económico-financeira das taxas afecta a validade do acto, tornando-o nulo.

Ao nível constitucional do regime jurídico das taxas correspondem o princípio da legalidade das taxas, o princípio da segurança jurídica⁶⁴, o princípio da igualdade e o princípio da proporcionalidade.

O regime jurídico das taxas é composto por inúmeros aspectos, mas centremo-nos nos princípios jurídicos basilares.

No regime jurídico das taxas o princípio da legalidade, consagrado no artigo 165.º, n.º 1, alínea i), da CRP determina que apenas a criação do regime geral das taxas e demais contribuições financeiras a favor das entidades públicas está sujeita ao princípio da legalidade tributária de reserva de lei formal do Parlamento, de modo a garantir a legitimidade da tributação.⁶⁵ O que significa que o legislador constituinte não submeteu à reserva de lei em sentido formal a concreta criação de cada taxa e apenas o regime geral terá de ser criado por lei da Assembleia da República ou por Decreto-Lei do Governo, devidamente precedido de autorização legislativa, nos termos dos artigos n.º 165.º, n.º 1, alínea i) e 198.º, n.º 1, al. b), da CRP. Assim, a concreta criação e modelação das taxas pode ser feita através de diploma legislativo e através de regulamento.

A não sujeição da criação das taxas ao princípio da legalidade estrita é compreensível perante a circunstância de as mesmas se firmarem no pagamento de uma prestação pública que implica um sacrifício do património privado ao qual corresponde uma retribuição específica. A relação bilateral em que se fundamentam as taxas permite o controlo do valor da taxa, através da verificação de uma contraprestação específica ou de um benefício individualizado.

Nesses termos, a reserva de lei parlamentar relativa ao regime geral das taxas apresenta essencialmente duas funções, a função preventiva que surge aliada à necessidade

⁶⁴ Num Estado de Direito é fundamental que não sejam frustradas as legítimas expectativas dos cidadãos e este princípio prende-se com a não proibição de taxas retroactivas e deve ser conjugado com o princípio da protecção da confiança legítima.

⁶⁵ Numa breve nota histórica, sublinhamos que a Constituição de 1933 foi a primeira que se ocupou especificamente do princípio da legalidade das taxas e este tinha implícito o princípio da precedência de lei, gerando divergências doutrinárias quanto ao sentido e alcance do princípio da legalidade administrativa, relativamente ao qual não aparentava trazer algo inovador.

Para mais desenvolvimentos, v. CARDOSO DA COSTA, “Sobre o princípio da legalidade das taxas e das demais contribuições financeiras”, in *Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Marcello Caetano no Centenário do seu Nascimento*, Coimbra Editora, 2006, p. 789-794

de impedir que as entidades públicas procedam à criação de tributos com o mero objectivo de arrecadar receita e a função sistémica que se associa à elaboração do regime geral das taxas em harmonia com o sistema fiscal.⁶⁶

No que concerne ao critério material das taxas vigora o princípio da equivalência, que assume o papel de princípio norteador na determinação do valor das taxas, dada a natureza comutativa destes tributos.⁶⁷ Este princípio dita que deve existir uma adequação entre o valor da taxa e o custo que representa para a administração ou o benefício que resulta para o sujeito passivo⁶⁸, de modo a que cada um contribua na medida do custo ou valor das prestações administrativas que provoca ou de que beneficia.

Com efeito, o princípio da equivalência reflecte o carácter sinalagmático das taxas, dado que pressupõe a existência de uma correlação entre a prestação pecuniária a pagar e a prestação de um serviço, estabelecendo que o valor das taxas seja fixado de acordo com o princípio da proporcionalidade.

A taxa tem de obedecer ao princípio da proporcionalidade, tendo em conta o benefício específico proporcionado pelo serviço prestado ou o custo suportado pela comunidade com a utilização de um bem do domínio público ou com a remoção de um limite jurídico ao exercício de uma actividade.

O princípio da proporcionalidade dita que não podem ser estabelecidos montantes excessivamente elevados ou reduzidos comparativamente à prestação pública, mas não exige total corresponsabilidade.⁶⁹

Nestes termos, a doutrina distingue entre equivalência jurídica e equivalência económica. Por um lado, a equivalência jurídica traduz-se na relação que se estabelece entre a obrigação de pagamento da taxa e a provocação ou aproveitamento de uma prestação pública. Trata-se de saber se a taxa é cobrada enquanto resultado de uma prestação provocada ou de um benefício decorrente de uma prestação pública. Por outro lado, a

⁶⁶ SUZANA TAVARES DA SILVA, “As taxas e a coerência do sistema tributário”, ob. cit., pp. 18-19

⁶⁷ Trata-se de uma concretização do princípio da proporcionalidade em que assenta a medida da taxa.

⁶⁸ SÉRGIO VASQUES, “O Princípio da Equivalência como Critério de Igualdade Tributária”, Almedina, Coimbra, 2008, p. 338

⁶⁹ Alguns autores defendem que se a taxa for superior ao custo ou valor da contraprestação específica, não se trata de uma taxa, mas antes de um imposto. Diversamente, outros autores entendem que é suficiente uma certa relação entre o valor da taxa e o valor ou custo da contraprestação, apenas no sentido de comprovar a existência de bilateralidade.

equivalência económica exprime-se pela correspondência entre o montante das taxas e o custo ou valor das prestações, assumindo relevo na legitimação material das taxas.

O princípio da equivalência afigura-se como um critério de igualdade tributária ou como um critério de proporcionalidade.⁷⁰ Enquanto critério de igualdade tributária, o princípio da equivalência limita o montante da taxa ao benefício auferido pelo particular e rejeita a diferenciação entre sujeitos passivos. Esta vertente encontra consagração genérica no princípio da igualdade, plasmado no artigo 13.º da CRP. Enquanto critério de proporcionalidade, o princípio da equivalência proíbe quantias excessivas, isto é, fixa o limite superior do valor das taxas e demais tributos comutativos.

No artigo 4.º do RGTAL, sob a epígrafe de “Princípio da Equivalência Jurídica”, determina-se que o valor das taxas das Autarquias Locais é fixado de acordo com o princípio da proporcionalidade.

Sérgio Vasques considera que do que trata verdadeiramente o artigo 4.º do RGTAL é do princípio de equivalência económica e não da equivalência jurídica, uma vez que estabelece que as taxas não podem ultrapassar o custo da actividade nem o benefício auferido pelo particular. Conclui o autor que a equivalência exigida pela referida norma, mais do que uma estrita equivalência jurídica que impõe que a taxa seja cobrada em função de uma prestação efectiva e aproveitada pelo particular, é uma equivalência económica que impõe que o montante da taxa corresponda ao valor das prestações da Autarquia Local.⁷¹

Segundo o princípio da equivalência, para determinar o valor da taxa podemos atender a dois critérios distintos, o critério da cobertura de custos e o critério da equivalência ou do ganho privado, ambos norteados pelo princípio da proporcionalidade e previstos no n.º 1 do mencionado artigo.

De acordo com o critério da cobertura de custos, os custos da actividade pública individualizada devem ser suportados pelos respectivos beneficiários.

O critério da equivalência consiste em fixar o valor da taxa atendendo ao benefício que a prestação pública representa para o particular, numa perspectiva individualizadora.

⁷⁰ SÉRGIO VASQUES, “O Princípio da Equivalência como Critério de Igualdade Tributária”, ob. cit., pp. 364-365

⁷¹ SÉRGIO VASQUES, “Regime das Taxas Locais - Introdução e Comentário”, ob. cit., p. 96

A aplicação de um dos dois critérios não é feita de modo arbitrário, a opção é feita perante o caso concreto, mediante o interesse preponderante no momento da realização da prestação e/ou a natureza da prestação pública.⁷²

Primeiramente é preciso apurar qual é o interesse prevalecente, no caso de ser o interesse público utiliza-se o critério da cobertura de custos para determinar o valor da taxa. Se, pelo contrário, o interesse individual for predominante aplica-se o critério da equivalência.

De seguida, observa-se qual a natureza da prestação pública e tratando-se de taxas devidas pela provocação de custos aplica-se o critério da cobertura de custos, enquanto que nos demais casos deve ser utilizado o critério da equivalência.

Porém, será ainda possível considerar ambos os critérios, de forma a fixar o montante da taxa levando em conta quer os custos quer as vantagens proporcionadas.

Nestes termos, Casalta Nabais sublinha que o que legitima a criação de uma taxa é não só a relação sinalagmática, mas também o cumprimento de um critério de proporcionalidade entre a prestação pública e a contraprestação em que se consubstancia a taxa. Por outras palavras, só se trata de uma verdadeira taxa se o tributo assentar no princípio da equivalência entre a prestação e a contraprestação.⁷³

Como vimos, o Tribunal Constitucional tem vindo a afirmar, tal como fez no Acórdão n.º 115/2002, que para que o carácter bilateral fique comprometido não basta qualquer desproporção entre o valor do serviço prestado e o valor da taxa, é necessário que “a desproporção seja manifesta e comprometa, de modo inequívoco, a correspectividade pressuposta na relação sinalagmática”. Além disso, a jurisprudência constitucional admite que a taxa possa ultrapassar o valor da contraprestação, desde que seja respeitado o princípio da proporcionalidade, na vertente de proibição do excesso.⁷⁴

⁷² GLÓRIA TEIXEIRA E JOÃO FÉLIX NOGUEIRA, “Breve anotação sobre o conceito de taxa”, in *Revista da Faculdade de Direito da Universidade do Porto*, Ano 2, 2005, pp. 168-171

⁷³ CASALTA NABAIS, “A Autonomia Financeira das Autarquias Locais”, Almedina, Coimbra, 2007, p. 47

⁷⁴ O Tribunal Constitucional entende que o carácter sinalagmático não é afectado pela desproporção económica entre a quantia a pagar e o valor do serviço, bastando a existência de uma equivalência jurídica para a qualificação de um tributo como taxa. Cf. Acórdãos n.º 20/2003 e o n.º 652/2005.

2. O surgimento das contribuições financeiras

Tradicionalmente a doutrina procedia a uma divisão dicotómica ou bipartida dos tributos, distinguindo entre tributos unilaterais ou impostos e tributos bilaterais ou taxas. Desse modo, qualquer outra espécie tributária era reconduzida ao regime jurídico dos impostos ou das taxas consoante apresentasse estrutura unilateral ou bilateral.

Com a Revisão Constitucional de 1997 o artigo 165.º, n.º 1, alínea i) da CRP passou a prever “outras contribuições financeiras a favor de entidades públicas”. Assim, foi consagrada constitucionalmente uma terceira categoria de tributos, abalando a divisão dicotómica entre impostos e taxas. Porém, a divisão tripartida não foi imediata e amplamente acolhida pela doutrina tradicional e pela jurisprudência, que continuaram a não reconhecer autonomia a uma terceira categoria tributária.

Como refere Cardoso da Costa, dos trabalhos preparatórios da Revisão Constitucional resulta que o principal objectivo subjacente à introdução destas figuras no leque dos tributos prende-se com a não exclusão da reserva parlamentar de quaisquer receitas públicas coactivas, para além das taxas em sentido estrito.⁷⁵

Pese embora o legislador não tenha concretizado o conceito de “demais contribuições financeiras a favor das entidades públicas”, deixando margem à doutrina e à jurisprudência para o densificar, é clara a intenção de financiar as entidades públicas não territoriais através destes tributos, de forma a satisfazer novas necessidades sociais.

Através da adopção da expressão “contribuições” pretendeu-se abranger o fenómeno da parafiscalidade, sendo que este termo é geralmente utilizado para designar o conjunto de tributos não sujeitos à disciplina orçamental e ao controlo parlamentar dos impostos.

As contribuições financeiras são uma categoria de tributos que se destinam ao financiamento de entidades públicas não territoriais e que não são reconduzíveis nem aos tributos puramente unilaterais nem aos tributos puramente bilaterais. Portanto, a estes tributos não é reconhecida a natureza de impostos, taxas ou contribuições especiais.

⁷⁵ CARDOSO DA COSTA, “Sobre o princípio da legalidade das taxas e das demais contribuições financeiras”, ob. cit., p. 805

Estas figuras caracterizam-se por não terem necessariamente uma contrapartida individualizada para cada sujeito e por visarem retribuir o serviço público dirigido a um determinado grupo, categoria de pessoas ou entidades que beneficiam da actividade colectivamente.⁷⁶ Este é o factor distintivo comparativamente às contribuições especiais tradicionais, às quais é aplicado o regime legal dos impostos.

Também a LGT consagra uma divisão tripartida dos tributos que assim compreendem impostos, taxas e demais contribuições financeiras a favor de entidades públicas.⁷⁷

Vários autores sustentam que apesar da consagração constitucional de uma terceira figura tributária esta não goza de autonomia e, por conseguinte, não é uma verdadeira categoria tributária. Estes autores procedem antes a uma divisão dicotómica ou binária dos tributos, separando apenas os tributos unilaterais de os tributos bilaterais.⁷⁸

Ao invés, outra parte da doutrina reconhece que o facto de a Constituição prever uma terceira figura tributária supera a posição anterior, acolhendo a divisão tripartida dos tributos.⁷⁹

Alguns autores adoptam uma posição moderada, sustentando que o domínio das receitas públicas abrange a parafiscalidade e ainda que as receitas parafiscais não sejam verdadeiras taxas contribuem para o financiamento de diversas entidades públicas. Segundo este entendimento a estas receitas não deve ser aplicado o regime jurídico dos impostos ou das taxas, devendo o Parlamento elaborar um regime geral próprio destes tributos.⁸⁰

Importa notar que não se encontra cumprida plenamente a imposição constitucional presente no artigo 165.º, n.º 1, alínea i), desde 1997 e no artigo 3.º, n.º 3 da LGT desde 1999,

⁷⁶ GOMES CANOTILHO E VITAL MOREIRA, “Constituição da República Portuguesa Anotada”, ob. cit., p. 1095

⁷⁷ Cf. artigo 3.º, n.º 2, segundo o qual “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”.

⁷⁸ Nesta linha doutrinária CASALTA NABAIS defende que, embora haja uma referência normativa a três figuras tributárias, daí não advém qualquer consequência jurídica, persistindo a classificação de tributos como impostos ou taxas consoante sejam unilaterais ou bilaterais, respectivamente. V., “Direito Fiscal”, ob. cit., pp. 20-24

⁷⁹ GOMES CANOTILHO E VITAL MOREIRA, “Constituição da República Portuguesa Anotada”, ob. cit., p. 1095

⁸⁰ SUZANA TAVARES DA SILVA, “As Taxas e a Coerência do Sistema Tributário”, ob. cit., p. 21

visto que o regime geral das taxas e das demais contribuições financeiras ainda não foi aprovado, tratando-se de uma inconstitucionalidade por omissão.

Esta inércia legislativa acaba por alimentar divergências doutrinárias face à autonomia das contribuições financeiras, sob o ponto de vista do controlo constitucional, dado que o legislador não sujeitou à reserva de lei em sentido formal a criação individualizada das contribuições financeiras a favor das entidades públicas, mas apenas o respectivo regime geral, que continua sem existir e acaba por gerar dúvidas acerca da licitude das contribuições entretanto criadas.

A doutrina discute se a criação e a disciplina das contribuições financeiras pode ser levada a cabo pelo Governo através de Decreto-Lei simples ou se, pelo contrário, carece de intervenção da Assembleia da República.

Parte da doutrina entende que na falta do regime geral das contribuições financeiras, deve ser-lhes aplicado o regime jurídico dos impostos e, por conseguinte, a sua criação individualizada requer a intervenção da Assembleia da República, sendo inconstitucionais as contribuições financeiras criadas por Decreto-Lei simples.⁸¹

A outra posição doutrinária sustenta que na hipótese de vir a existir um regime geral, as contribuições financeiras não se distinguem da figura das taxas, ficando, tal como estas, sujeitas à reserva relativa de competência legislativa unicamente no que respeita ao seu regime geral, concluindo que até à criação do regime geral deve manter-se a competência governamental para a criação das contribuições financeiras.⁸²

A jurisprudência recente do Tribunal Constitucional evoluiu no sentido de ser suficiente a consagração através de lei em sentido formal de um conjunto de princípios e regras gerais que norteiem a criação do tributo, uma vez que se encontram verificados os objectivos constitucionais visados com a exigência de um regime geral das contribuições financeiras a favor de entidades públicas, pois não deixa de existir uma intervenção dos representantes directos do povo na definição dos princípios e das regras elementares respeitantes aos elementos essenciais destes tributos.

⁸¹ SÉRGIO VASQUES, “Manual de Direito Fiscal”, ob. cit., pp. 244-245 e SUZANA TAVARES DA SILVA, “As Taxas e a Coerência do Sistema Tributário”, ob. cit., pp. 18-19

⁸² CARDOSO DA COSTA, “Sobre o princípio da legalidade das taxas e das demais contribuições financeiras”, ob. cit., pp. 803-804

Esta corrente jurisprudencial iniciou-se com os Acórdãos n.º 365/2008 e n.º 613/2008 sobre a taxa de regulação e supervisão a favor da Entidade Reguladora da Comunicação Social (ERC).⁸³

O Tribunal Constitucional considerou que no caso da taxa de regulação cobrada pela ERC deveria dar-se por preenchida a exigência de previsão parlamentar de um regime geral das contribuições financeiras e do princípio da legalidade tributária porque a definição parlamentar dos princípios gerais aplicáveis às taxas da ERC se apresenta ainda mais pormenorizada do que seria um regime geral fixado por lei parlamentar. Com efeito, qualificou a mencionada “taxa” de regulação como contribuição financeira a favor de uma entidade pública.

Posteriormente o Tribunal Constitucional foi chamado a pronunciar-se sobre a natureza jurídica da taxa de utilização do espectro radioelétrico exigida pelo ICP-ANACOM como contrapartida da atribuição da utilização de números e da utilização de frequências, promovida pela própria com o objectivo de garantir uma “utilização óptima dos recursos escassos”. No Acórdão n.º 152/2013 decidiu este Tribunal que a mencionada taxa assumia a natureza de contribuição financeira, por visar remunerar a utilidade derivada do uso do espectro e por cumprir uma função extrafiscal, a garantia de uma utilização óptima do espectro. Conclui afirmando que as contribuições financeiras podem ser criadas por Decreto-Lei simples, uma vez que se trata de uma área típica do exercício dos poderes governativos.

No Acórdão n.º 80/2014 o Tribunal Constitucional concluiu que as “penalizações” por emissões excedentárias de dióxido de carbono no contexto do regime europeu do Comércio Europeu de Licenças de Emissão, previstas no artigo 25.º do Decreto-Lei n.º 233/2004, de 14 de Dezembro, são uma medida modeladora de comportamentos e que, como tal, deveria reconduzir-se à categoria das demais contribuições financeiras a favor de entidades públicas, não obstante a sua estrutura não ser claramente comutativa. Acrescenta ainda que perante a ausência de um regime geral das contribuições financeiras, estes tributos podem ser criados por Decreto-Lei simples, não se mostrando ofendida a exigência constitucional de reserva de lei formal.

⁸³ Cf. acórdãos do Tribunal Constitucional n.º 315/2009 e N.º 361/2009, ambos sobre a taxa de regulação e supervisão a favor da ERC.

No Acórdão n.º 539/2015 o Tribunal Constitucional decidiu que a Taxa de Segurança Alimentar Mais, cuja receita estava afectada ao Fundo Sanitário e de Segurança Alimentar Mais integrado na Direcção Geral de Alimentação e Veterinária, se reconduz à categoria de contribuição financeira, por nesta ainda se incluírem os tributos exigidos a quem legalmente incumbia o financiamento de uma tarefa administrativa que lhe possa ser imputável em razão da proximidade existente entre os sujeitos passivos e por a actividade administrativa se destinar a garantir a segurança alimentar. Conclui ainda que este tributo podia ser criado por Decreto-Lei simples, pois a ausência da aprovação de um regime geral das contribuições financeiras pela Assembleia da República não pode impedir o Governo de aprovar a criação de contribuições financeiras individualizadas no exercício de uma competência concorrente.

2.1 A distinção entre contribuições especiais tradicionais e contribuições financeiras

A categoria das contribuições financeiras não tem sido reconduzida à figura das contribuições especiais, principalmente devido ao disposto no artigo 4.º, n.º 3 da LGT que dita a aplicação do regime legal dos impostos às contribuições especiais tradicionais. A redacção deste preceito legal deixa em aberto a existência de outras contribuições especiais que, por não assentarem nos pressupostos elencados, não são forçosamente consideradas impostos. Com efeito, parece que o legislador pretendeu qualificar como impostos as contribuições especiais tradicionais que reunissem aquelas condições, deixando em aberto a possibilidade de existirem outras contribuições que não sejam equiparadas aos impostos.

As contribuições especiais são uma “categoria residual” que engloba os tributos que não reúnam as características dos impostos, nomeadamente a unilateralidade, os tributos que não apresentem as características das taxas, em especial a bilateralidade, e os tributos a favor de entidades públicas de base não territorial.

Alguns autores entendem que as contribuições especiais apresentam aspectos de unilateralidade e de bilateralidade e, por isso, consideram-nas um “tertium genus” entre a taxa e o imposto.⁸⁴

⁸⁴ AMÉRICO BRÁS CARLOS, “Impostos – Teoria Geral”, Almedina, Coimbra, 2016, p. 45

As contribuições especiais tradicionais são tributos exigidos devido à obtenção pelo particular de um benefício ou do aumento do valor dos seus bens, em virtude da realização de obras públicas ou do estabelecimento ou ampliação de serviços públicos, ou para compensar despesas acrescidas que estes provocam à Administração. Assim, as contribuições especiais são “impostos com fundamento económico específico”, visto que assentam em manifestações de capacidade contributiva de certos grupos de pessoas, decorrentes do exercício de uma actividade administrativa pública.⁸⁵

O legislador veio, na esteira do entendimento da doutrina e da jurisprudência, consagrar no n.º 3 do artigo 4.º da LGT, 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”. Deste modo, as contribuições especiais podem agrupar-se em duas modalidades, as contribuições de melhoria e as contribuições por maiores despesas.

Os pressupostos de facto da incidência das contribuições especiais traduzem-se na obtenção de um benefício ou no aumento do valor dos bens para o particular, desencadeados pela realização de obras públicas ou do estabelecimento, reforço ou ampliação dos serviços públicos.

As contribuições de melhoria são prestações devidas pelos particulares em virtude da obtenção de um benefício ou de uma vantagem económica, resultante do exercício de uma actividade administrativa. No entanto, essa actividade não lhes é individualmente dirigida, beneficia-os indirectamente.

As contribuições por maiores despesas surgem nos casos em que é devida uma prestação em resultado das coisas possuídas ou da actividade exercida por particulares geradora de uma maior despesa pública. Trata-se de despesas públicas relacionadas com infra-estruturas, provocadas pela iniciativa privada de urbanização, não sendo razoável que as iniciativas privadas de urbanização originem maiores despesas para as entidades públicas e que sejam suportadas pelos restantes membros da comunidade que delas nada beneficiam.

⁸⁵ V. NUNO SÁ GOMES, “Alguns aspectos jurídicos e económicos controversos da sobretributação imobiliária, no sistema fiscal português”, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 386, Abril/Junho, 1997, p. 103 e CASALTA NABAIS, “Direito Fiscal”, ob. cit., p. 52

Em ambos os casos são consideradas verdadeiros impostos, pois o pressuposto de facto da sua incidência não assenta numa contraprestação individualizável.

Alberto Xavier nega a natureza de taxa a estas figuras, relativamente às contribuições de melhoria por a vantagem do particular ser uma vantagem indirecta, que não o permite exigir a prestação administrativa. Quanto às contribuições por maiores despesas não lhes reconhece a natureza de taxa, por estas não conferirem o direito de exigir da entidade pública a realização efectiva das despesas. Negando-lhes a natureza de taxa, o autor não encontra fundamentos que as levam a não se enquadrar na categoria tributária dos impostos.⁸⁶

A sujeição das contribuições especiais ao regime jurídico dos imposto implica, desde logo, a aplicação do princípio da legalidade fiscal⁸⁷, um princípio fundamental no regime jurídico dos impostos, que determina a titularidade do poder tributário e alguns requisitos para o seu exercício.⁸⁸

Trata-se de uma concretização da fórmula *no taxation without representation*, uma das principais garantias dos contribuintes que assenta no auto-consentimento dos impostos.

A criação de impostos encontra-se sujeita ao princípio da legalidade em sentido formal, integrando a reserva relativa de competência legislativa da Assembleia da República, prevista no artigo 165.º, n.º 1, alínea i) da CRP.⁸⁹ Essa reserva de lei parlamentar abrange os elementos essenciais do imposto, mais precisamente, a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes.

Em suma, cabe à Assembleia da República legislar sobre a criação de impostos e sobre os elementos constantes do n.º 2 do artigo 103.º da CRP, podendo fazê-lo directa e

⁸⁶ ALBERTO XAVIER, “Manual de Direito Fiscal”, ob. cit., pp. 58-59

⁸⁷ Este princípio apresenta duas vertentes, a vertente formal de princípio da reserva de lei que exige que cada contribuição seja criada por lei do Parlamento ou Decreto-Lei do Governo, após uma específica lei de autorização legislativa do Parlamento, operando uma divisão vertical dos poderes tributários. E a vertente material que implica que relativamente a cada contribuição, a lei que a cria contenha os seus elementos essenciais, ou seja, prende-se com as exigências de densificação da lei quanto aos elementos essenciais do imposto.

⁸⁸ A aplicação do regime jurídico dos impostos às contribuições especiais foi ordenada pelo Tribunal Constitucional nomeadamente nos Acórdãos n.º 236/94 e n.º 76/88.

⁸⁹ A obrigatoriedade de criação dos impostos pelo Parlamento encontra justificação nos ideais liberais, designadamente no entendimento de que o imposto, enquanto confisco da riqueza privada, tem de ser legitimado pela aprovação dos representantes directos do povo.

totalmente através das suas leis ou através de uma lei de autorização legislativa, permitindo ao Governo⁹⁰ legislar em conformidade com os objectivos e parâmetros por si fixados.⁹¹

Outro princípio estruturante do sistema fiscal é o princípio da capacidade contributiva que tem assento fundamental implícito nos artigos 103.º e 104.º da CRP.⁹²

Este princípio é o princípio material em que assenta a tributação fiscal, afastando o legislador do arbítrio e estabelecendo como critério de tributação a capacidade económica que cada um revela em contribuir para os encargos públicos.

O princípio da capacidade contributiva está relacionado com a ideia de que só deverão ser sujeitos passivos da tributação aqueles que detenham capacidade contributiva e, verificando-se a tal capacidade, os contribuintes deverão concorrer para as despesas públicas na medida da sua capacidade.

Destarte, o princípio da capacidade contributiva exprime e concretiza o princípio da igualdade fiscal, na medida em que aqueles que tenham igual capacidade contributiva deverão contribuir na mesma medida, dando cumprimento a uma igualdade horizontal, e deverão contribuir em diferente medida aqueles que apresentem diferentes capacidades contributivas, assegurando a igualdade vertical.

O critério unitário da tributação implica que a incidência e a repartição dos impostos ocorra segundo a capacidade económica de cada um e sem ter por base a fruição de bens ou serviços públicos, como sucede com o critério do benefício aplicável aos tributos comutativos.

Cada membro da comunidade sacrifica o seu património individual em nome de todos os membros da comunidade, contribuindo para as despesas públicas mesmo que delas não venha a beneficiar.

⁹⁰ A possibilidade desta autorização ao Governo é historicamente recente e foi sendo determinada por objectivos de maior celeridade legislativa e pela complexidade técnica crescente das matérias a legislar. V. AMÉRICO BRÁS CARLOS, “Impostos - Teoria Geral”, ob. cit., pp. 92-94

⁹¹ A lei da Assembleia que autoriza o Governo a legislar estabelece os parâmetros em que este pode fazê-lo e, nos termos do n.º 2 do artigo 165.º da CRP, define o objecto, o sentido, a extensão e a duração da autorização, de forma a balizar a intervenção do Governo.

⁹² Parte da doutrina sustenta que o princípio da capacidade contributiva tem consagração legal no artigo 4.º, n.º 1 da LGT.

Cumpra salientar que a medida do imposto é limitada por critérios e princípios jurídicos, entre os quais o princípio da garantia do mínimo para uma existência condigna e a proibição de o legislador estabelecer presunções inilidíveis em matéria de bens fiscais.

O princípio da capacidade contributiva, além de critério ou parâmetro da tributação, funciona também como pressuposto e limite da tributação, uma vez que o imposto só deverá incidir onde exista capacidade contributiva e terminar onde esta termine.

Um imposto só satisfaz o princípio da capacidade contributiva quando incidir sobre a riqueza de modo determinado, reflectindo a capacidade económica real do contribuinte. Com efeito, a capacidade contributiva deve ser interpretada como uma orientação para que o imposto seja fixado em função da situação económica real dos contribuintes.

Tendo em conta estas observações pode dizer-se que a figura da contribuição especial é equiparada ao imposto para efeito de sujeição ao regime constitucional e, por conseguinte, à reserva de lei formal, devido à impossibilidade de divisão do benefício ou do custo pelos beneficiários, à sua incidência sobre manifestações de capacidade contributiva e ao facto de a receita se destinar à satisfação de necessidades gerais do Estado. No entanto, a contribuição especial distingue-se do imposto por ter como fundamento um benefício individualizado resultante da actuação de um sujeito público ou da necessidade de compensar o sujeito público pelo uso anormal de bens ou serviços públicos, por parte de certos sujeitos. É uma situação individual, ocasional e indirecta que justifica a imposição de uma prestação tributária.⁹³

No que concerne às contribuições financeiras cumpre destacar que estas apresentam a especificidade de se basearem numa contraprestação de natureza grupal, funcionando de forma mais próxima das taxas, portanto encontram-se sujeitas ao teste da proporcionalidade, entre o preço a pagar e a contraprestação específica, desde que se mantenha a estrutura sinalagmática.

Esta nova categoria de tributos comutativos tem ainda a particularidade de incidir sobre um grupo de contribuintes que se encontra sujeito às atribuições de regulação da entidade pública ou que apresenta com esta ou com a actividade desta alguma conexão relevante, legitimando esses tributos. Não se trata de tributos que incidem sobre a

⁹³ SOUSA FRANCO, “Finanças Públicas e Direito Financeiro”, Almedina, Coimbra, 2008, pp. 61-63

generalidade dos cidadãos ou das empresas, nem estes visam financiar despesas públicas em geral, como os impostos. Pelo contrário, as contribuições financeiras, tal como as taxas em sentido estrito, visam financiar certos serviços públicos e certas despesas públicas, aos quais ficam consignadas.

Gomes Canotilho e Vital Moreira definem as contribuições financeiras como “figuras híbridas” que se aproximam da natureza dos imposto e das taxas, face a ausência de uma contrapartida individualizada para cada contribuinte, e assinalam a sua finalidade de retribuição do serviço prestado por uma entidade pública a um conjunto homogéneo de entidades.⁹⁴

Nesta categoria tributária cabem tradicionalmente figuras tão díspares como as contribuições para a segurança social, as taxas de regulação económica⁹⁵, as quotas das ordens profissionais, os tributos ambientais e os impostos especiais pelo consumo.⁹⁶

As contribuições financeiras subordinam-se, no plano formal, a um regime jurídico semelhante ao das taxas, pois a reserva de lei parlamentar circunscreve-se ao regime geral. Relativamente ao critério material este assenta no princípio da proporcionalidade e da equidade, mas sofre várias mutações consoante o tipo de contribuições em causa.

A doutrina procede a uma classificação tripartida das contribuições financeiras, distinguindo entre contribuições financeiras propriamente ditas, contribuições parafiscais e contribuições extrafiscais.

As contribuições financeiras propriamente ditas são meios de financiamento de novos serviços de interesse geral e beneficiam destinatários diferenciados.

As contribuições parafiscais revelam-se meios de financiamento de novas entidades administrativas e beneficiam um grupo homogéneo de destinatários.

Por fim, as contribuições extrafiscais têm como finalidade a orientação de comportamentos.⁹⁷

⁹⁴ GOMES CANOTILHO E VITAL MOREIRA, “Constituição da República Portuguesa Anotada”, ob. cit., pp. 1094-1095

⁹⁵ Note-se que nos referimos aos tributos que visam financiar os custos gerais da actividade reguladora e não aos tributos devidos enquanto contraprestação de actos ou serviços concretos prestados individualmente.

⁹⁶ SÉRGIO VASQUES, “Manual de Direito Fiscal”, ob. cit., p. 223

⁹⁷ SUZANA TAVARES DA SILVA, “As Taxas e a Coerência do Sistema Tributário”, ob. cit., pp. 87-88

Deste breve aforamento é possível concluir que as “demais contribuições financeiras a favor de entidades públicas” são um conjunto heterogéneo de novos tributos que partilham com as taxas a finalidade de financiamento de bens e serviços públicos.

As contribuições financeiras distinguem-se dos impostos por estes últimos visarem o financiamento de despesas públicas em geral, não sendo em regra as suas receitas consignadas a determinados serviços públicos.⁹⁸ Enquanto que as contribuições financeiras visam financiar determinados serviços e despesas públicas aos quais as suas receitas se encontram consignadas.⁹⁹

Em jeito de conclusão, cumpre olhar para as divergências e similitudes entre contribuições especiais, contribuições financeiras, impostos e taxas.

Casalta Nabais propõe uma classificação dos tributos com base na estrutura e no critério da medida. Deste modo, os impostos apresentam uma estrutura unilateral e na base encontra-se o critério da capacidade contributiva, ao passo que as taxas se caracterizam pela sua estrutura bilateral e têm de obedecer ao critério da proporcionalidade entre prestação e contraprestação. As contribuições especiais apresentam uma estrutura unilateral grupal e respondem ao critério da capacidade contributiva, sendo equiparadas aos impostos e, por isso, comumente designadas impostos especiais. Por fim, as contribuições financeiras têm estrutura bilateral grupal e obedecem ao critério da proporcionalidade entre prestação e contraprestação grupal, tratando-se de taxas especiais.¹⁰⁰

As contribuições especiais tradicionais distinguem-se das contribuições financeiras pelo facto de não envolverem nenhuma contraprestação e não terem subjacente nenhum vínculo de reciprocidade. Esta unilateralidade, embora possua contornos específicos, aproxima-as dos impostos e, por isso, se encontram sujeitas ao regime jurídico destes.

Claramente as contribuições especiais distinguem-se da taxa porque a esta última corresponde uma contrapartida individual e exigível pelo devedor, ao passo que as

⁹⁸ V., entre outros, o Acórdão n.º 187/2013 em que o Tribunal Constitucional entendeu que a contribuição extraordinária de solidariedade (CES) não poderia ser considerada um imposto, na medida em que estava estreitamente associada aos fins da segurança social, beneficiando os pensionistas da solvabilidade do sistema.

⁹⁹ GOMES CANOTILHO E VITAL MOREIRA, “Constituição da República Portuguesa Anotada”, ob. cit., p. 1095

¹⁰⁰ CASALTA NABAIS, “Sobre o regime jurídico das taxas”, in *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, Ano 145, 2015, n.º 3994, Setembro/Outubro, pp. 29-30

contribuições especiais são devidas por contrapartida genérica e não exigível, não existindo conexão primordial com determinado administrado.¹⁰¹ Na contribuição especial por melhoria o sujeito beneficia de uma actividade administrativa que não lhe é especialmente dirigida e que beneficia indiscriminadamente toda a colectividade. Na contribuição por maiores despesas o sujeito provoca com a sua actividade maiores custos para a entidade pública, não havendo nenhuma contraprestação individualizada.

Sucedem que as contribuições financeiras têm presente a característica da bilateralidade, aproximando-se das taxas. Contudo, como visam a compensação de prestações de que o sujeito passivo é presumível causador ou beneficiário, têm um pressuposto legitimador diferente do das taxas, figurando assim como taxas especiais.

¹⁰¹ ANTÓNIO BRAZ TEIXEIRA, "Finanças Públicas e Direito Financeiro", Associação Académica da Faculdade de Direito de Lisboa, Lisboa, 1990, p. 269

CAPÍTULO II

A TRIBUTAÇÃO DO URBANISMO

3. Breve alusão ao Direito do urbanismo

Primeiramente, o vocábulo urbanismo pode ser analisado através de várias perspectivas que o caracterizam como facto social, técnica, ciência ou política.¹⁰²

O urbanismo enquanto facto social relaciona-se com o crescimento das cidades, provocado pela deslocação da população dos meios rurais para os centros urbanos. O conseqüente aumento da concentração da população na cidade e a expansão urbana geraram problemas sociais que fizeram com que o Direito tivesse de intervir, criando normas e princípios jurídicos que compõem hoje o Direito do urbanismo.

Como técnica, o urbanismo é um sistema de criação, desenvolvimento e ordenação das cidades. As técnicas urbanísticas foram evoluindo e acompanhando as mudanças dos tempos, entre as quais se destacam o alinhamento, a expansão e renovação urbanas. Aqui, trata-se do urbanismo que intervém para modelar o espaço urbano, cumprindo o objectivo de ordenar as cidades.

O urbanismo como ciência é um conjunto de conhecimentos relativos à investigação e ao ordenamento dos espaços urbanos. Nesta perspectiva o urbanismo tem um cariz multidisciplinar, recorrendo a outras ciências, nomeadamente à ciência do Direito, para poder dar uma resposta cabal às diversas problemáticas urbanísticas.

Enquanto política, o termo urbanismo significa o conjunto de regras relativas à ocupação, uso e transformação do solo, em conformidade com a definição do interesse público. A política pública de urbanismo é criada, desde logo, pelo legislador e está patente no artigo 165.º, n.º 1, alínea z) da CRP, que estabelece a reserva relativa de competências quanto à definição das bases do ordenamento do território e do urbanismo, e também na Lei

¹⁰² FERNANDO ALVES CORREIA, “Manual de Direito do Urbanismo”, Vol. I, Almedina, Coimbra, 2012, pp. 26-63

de Bases Gerais da Política Pública de Solos, de Ordenamento do Território e de Urbanismo (LBPPSOTU).¹⁰³

O Direito do urbanismo era tradicionalmente entendido como uma parte especial do Direito administrativo, porém foi evoluindo para um ramo autónomo com regime próprio, sobretudo devido às especificidades dos instrumentos de que se serve.¹⁰⁴ Apesar disso, o urbanismo incorpora uma diversidade de realidades jurídicas de conteúdo estritamente administrativo, o que leva a maioria dos autores, como Fernando Alves Correia¹⁰⁵, a defender que o urbanismo deveria ser entendido como uma parte do Direito Administrativo especial, apesar das diversas particularidades que apresenta.¹⁰⁶

Assim, face à vertente administrativa do Direito do urbanismo este encontra-se sujeito aos princípios jurídicos gerais reguladores da actividade administrativa, tais como o princípio da legalidade, o princípio da proporcionalidade, o princípio do excesso e o princípio da igualdade.

Em Portugal, o conceito de Direito do urbanismo enquanto ciência autónoma desenvolveu-se ao longo dos séculos, contudo foi no século XX, após a II.ª Guerra Mundial e no âmbito da acelerada expansão urbana e do retorno de um elevado número de pessoas das ex-colónias, que surgiu um conjunto de normas e princípios jurídicos relacionados com a resolução de problemas de carácter urbanístico.¹⁰⁷

¹⁰³ Aprovada pela Lei n.º 31/2014, de 30 de Maio.

¹⁰⁴ JOSÉ OSVALDO GOMES sufragava a tese da autonomia do Direito do urbanismo, v. “Manual dos Loteamentos Urbanos”, Coimbra Editora, Coimbra, 1983, pp. 16-22

¹⁰⁵ Esta é também a posição maioritariamente adoptada pelas doutrinas alemã, italiana, francesa e espanhola, v. FERNANDO ALVES CORREIA, “O Plano Urbanístico e o Princípio da Igualdade”, Almedina, Coimbra, 2001, pp. 53-56

¹⁰⁶ Tais como a complexidade das suas fontes, a mobilidade das suas normas e a natureza intrinsecamente discriminatória dos seus preceitos. Cf. JACQUELINE MORAND-DEVILLER, “Droit de l’Urbanisme”, Dalloz, Paris, 2001, pp. 1-3 e JEAN-PIERRE LEBRETON, “Droit de l’Urbanisme”, PUF, Paris, 1993, pp. 28-34

¹⁰⁷ FERNANDA PAULA OLIVEIRA, “40 Anos de Urbanismo em Portugal: plus ça change, plus c’est la même chose?”, in *Questões Actuais de Direito Local*, n.º 2, Abril/Junho, 2014, p. 21
Sobre a evolução histórica do urbanismo v. FERNANDO ALVES CORREIA, “Manual de Direito do Urbanismo”, ob. cit, pp. 181-204

Relativamente à noção de Direito do urbanismo encontramos na doutrina algumas divergências, mormente quanto ao seu objecto e é possível identificar três concepções distintas.¹⁰⁸

Numa concepção restrita o Direito do urbanismo é “o sistema das normas jurídicas que, no quadro de um conjunto de orientações em matéria de Ordenamento do Território, disciplinam a actuação da Administração Pública e dos particulares com vista a obter uma ordenação racional das cidades e da sua expansão”.¹⁰⁹ Segundo esta concepção o urbanismo abrange somente a cidade em sentido lato e é uma política pública que define os objectivos e os meios de intervenção no ordenamento das cidades.¹¹⁰ Nesta medida, o Direito do urbanismo relaciona-se exclusivamente com a cidade e trata somente do respectivo ordenamento racional da criação e da adaptação dos diversos espaços do território, visando a criação de condições favoráveis para as comunidades urbanas e melhores condições de vida.¹¹¹

Em suma, para os defensores da aceção restrita, nos quais se insere Diogo Freitas do Amaral, o urbanismo é uma política pública que define os meios e os objectivos da intervenção pública, com o objectivo de garantir o crescimento ordenado e racional das cidades.¹¹²

De acordo com a concepção intermédia, o Direito do urbanismo é o conjunto de normas e princípios jurídicos que disciplinam a actuação da Administração e dos particulares, destinando-se a assegurar o correcto ordenamento da ocupação, utilização e transformação dos solos para fins urbanísticos.¹¹³ Nesta concepção o urbanismo não abrange só o domínio da cidade, refere-se a todo o solo, no entanto apenas regula a utilização urbanística do solo.

¹⁰⁸ FERNANDA PAULA OLIVEIRA, “Novas Tendências do Direito do Urbanismo”, Almedina, Coimbra, 2012, pp. 11-15

¹⁰⁹ DIOGO FREITAS DO AMARAL, “Direito do Urbanismo (Sumários)”, ed. Policopiada, Lisboa, 1993, p. 26

¹¹⁰ DIOGO FREITAS DO AMARAL, “Ordenamento do Território, Urbanismo e Ambiente: objecto, autonomia e distinções”, in *Revista Jurídica do Urbanismo e do Ambiente*, n.º 1, 1994, p. 17

¹¹¹ DIOGO FREITAS DO AMARAL, “Apreciação da Dissertação de Doutoramento do Licenciado Fernando Alves Correia: o plano urbanístico e o princípio da igualdade”, in *Revista da Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa*, Vol. 32, 1991, p. 96

¹¹² DIOGO FREITAS DO AMARAL, “Direito do Urbanismo (Sumários)”, ob. cit., pp. 13-16.

¹¹³ CLÁUDIO MONTEIRO, “O Embargo e a Demolição no Direito do Urbanismo”, Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa, 1995, pp. 5-10 e ANTÓNIO CORDEIRO, “Protecção de Terceiros em face de Decisões Urbanísticas”, Almedina, Coimbra, 1995, pp. 22-23

Num conceito amplo, o Direito do urbanismo engloba todas as normas relativas a qualquer ocupação, uso e transformação do solo e não apenas as que se destinam a fins urbanísticos. Com efeito, o Direito do urbanismo não se esgota no direito do plano, nem no direito público da construção, estende-se à correcta ocupação, uso e transformação dos solos e compreende inclusive os preceitos jurídicos e os institutos relativos à expansão e renovação dos aglomerados populacionais, às intervenções no solo e às formas de utilização do mesmo.¹¹⁴ É esta a concepção defendida por Fernando Alves Correia e nas palavras deste autor, o Direito do urbanismo é “o conjunto de normas e de institutos respeitantes à ocupação, uso e transformação do solo, isto é, ao complexo das intervenções e das formas de utilização deste bem (para fins de urbanização e de construção, para fins agrícolas, para fins de valorização e protecção da natureza, de recuperação dos centros históricos, etc.)”. Fernando Alves Correia acrescenta ainda que o Direito do urbanismo está edificado sobre dois pilares, o primeiro constituído pelas normas jurídicas de âmbito geral e o segundo pelas regras jurídicas de âmbito local.¹¹⁵

Não é despendendo fazer ainda referência à distinção entre o Direito do urbanismo e o Direito do ordenamento do território, de modo a proceder a uma delimitação mais precisa da noção de urbanismo.¹¹⁶

Segundo a concepção ampla, o urbanismo abarca três grandes domínios, sendo eles o ordenamento do território ou o planeamento urbanístico, o uso e ocupação dos solos urbanos, e a realização de loteamentos e de obras de urbanização e de construção de edifícios.¹¹⁷

Como resulta do exposto, a noção de Direito do urbanismo em sentido lato cria um alargamento que atinge o Direito do ordenamento do território, tornando complexa a

¹¹⁴ FERNANDO ALVES CORREIA, “O Plano Urbanístico e o Princípio da Igualdade”, ob. cit., pp. 51-52

¹¹⁵ FERNANDO ALVES CORREIA, “A Execução dos Planos Directores Municipais. Breves considerações”, in *Revista Jurídica do Urbanismo e do Ambiente*, n.º 3, 1995, p. 67

¹¹⁶ Podemos definir o ordenamento do território como uma função pública que conjuga diversas políticas que incidem sobre o território, cujos objectivos são a distribuição territorial racional das actividades económicas, garantir o equilíbrio regional e a utilização racional dos recursos e melhorar a qualidade de vida. Por tudo isto, pode questionar-se se o ordenamento do território é uma matéria jurídica, à qual se deve dar uma resposta afirmativa, desde logo por os seus instrumentos terem natureza jurídica.

Cf. FERNANDA PAULA OLIVEIRA, “Direito do Urbanismo. Do Planeamento à Gestão”, Associação de Estudos de Direito Regional e Local, Braga, 2015, pp. 15-18

¹¹⁷ CASALTA NABAIS, “Fiscalidade do Urbanismo”, in *O Sistema Financeiro e Fiscal do Urbanismo: ciclo de colóquios : O Direito do Urbanismo do Séc. XXI*, Almedina, Coimbra, 2002, p. 40

distinção entre ambos. Fernando Alves Correia entende que o critério do âmbito territorial não é determinante para a distinção, visto que o conceito de urbanismo não se limita mais à cidade e presentemente podemos falar em “macro-urbanismo”. No seu entender o critério distintivo é o critério da eficácia jurídica das respectivas normas que determina que o Direito do ordenamento do território é formado por normas que consistem em meras directivas orientadoras, não sendo em regra directamente vinculativas para os particulares, ao passo que o Direito do urbanismo é composto por normas com força vinculativa directa.

Em consonância com a concepção restrita a distinção entre ambos é mais clara e acentuada, considerando-se que o Direito do urbanismo se ocupa do ordenamento racional da cidade e o Direito do ordenamento do território trata da manutenção ou recuperação dos equilíbrios regionais, para garantir o desenvolvimento harmonioso de todas as regiões.

Diogo Freitas do Amaral, defensor da concepção restrita de urbanismo, entende que o ordenamento do território está relacionado com a adequada repartição no território das actividades humanas e com a manutenção ou recuperação dos equilíbrios regionais e, por sua vez, o urbanismo relaciona-se com a construção racional da cidade. Salienta ainda que o ordenamento do território tem utilidade à escala nacional e regional enquanto que o urbanismo se limita à cidade e, desta forma, o ordenamento do território é considerado mais amplo do que o urbanismo.¹¹⁸ Assim, o autor defende que o critério mais adequado para a distinção é o critério do objecto, segundo o qual serão normas de Direito do ordenamento do território aquelas que visam, a nível nacional, garantir um desenvolvimento equilibrado entre regiões e serão normas de Direito do urbanismo aquelas que tenham como finalidade assegurar a adequada organização e expansão de cada aglomerado populacional.¹¹⁹

Urge sublinhar que com a Revisão Constitucional de 1997 passou a constar do texto constitucional uma referência expressa ao ordenamento do território e ao urbanismo como tarefas distintas, estando o urbanismo plasmado no artigo 65.º e ordenamento do território

¹¹⁸ DIOGO FREITAS DO AMARAL, “Ordenamento do Território, Urbanismo e Ambiente: Objecto, Autonomia e Distinções”, ob. cit., p. 15

No mesmo sentido, MANUEL CARLOS LOPES PORTO, “O ordenamento do território face aos desafios da competitividade”, Almedina, Coimbra, 1996, p. 5

¹¹⁹ DIOGO FREITAS DO AMARAL, “Apreciação da Dissertação de Doutoramento do Licenciado Fernando Alves Correia”, ob. cit., pp. 95-96

no artigo 66.º, ambos da CRP, ainda assim o legislador absteve-se e não é avançado nenhum critério de distinção.

Fernanda Paula Oliveira sustenta que o Direito do ordenamento do território é uma política pública que se ocupa dos diversos problemas originados pelas implantações territoriais e pelas actividades humanas, que combina e concilia várias políticas sectoriais. Em sentido lato, o ordenamento do território traduz-se na aplicação ao solo de todas as políticas públicas.¹²⁰ Assim sendo, na base da distinção entre Direito do urbanismo e Direito do ordenamento do território deve estar um “critério misto” que atente não só aos objectivos de cada um, mas também à eficácia jurídica dos respectivos instrumentos e ao seu conteúdo. Nestes termos, o ordenamento do território apresenta um carácter mais amplo e abrangente e deste decorre o urbanismo. Desta forma, o ordenamento do território e o urbanismo são indissociáveis, mas não se confundem.¹²¹

Conclui-se que o Direito do urbanismo é um ramo autónomo do direito, composto por normas e princípios jurídicos que disciplinam a actuação administrativa, pretendendo ordenar o território globalmente considerado e fixar os usos e transformações do solo. Trata-se de uma política pública polifacetada que intervém numa realidade cada vez mais complexa, procurando corrigir as assimetrias regionais, promover uma maior igualdade de oportunidades e uma divisão equitativa do território. Cada vez mais, o urbanismo é uma actividade jurídica com um papel interventivo, dinâmico e activo, que procura constantemente soluções jurídicas mais justas e adequadas para a protecção e prossecução do interesse público.

4. A intervenção pública no urbanismo

Tradicionalmente a intervenção pública no urbanismo fora discutida e analisada sob duas teorias opostas.¹²²

¹²⁰ FERNANDA PAULA OLIVEIRA, “Portugal: Território e Ordenamento”, Almedina, Coimbra, 2009, pp. 9-10

¹²¹ FERNANDA PAULA OLIVEIRA, “Direito do Urbanismo. Do Planeamento à Gestão”, ob. cit., pp. 24-25

¹²² JOÃO MIRANDA, “A função pública urbanística e o seu exercício por particulares”, Coimbra Editora, Coimbra, 2012, p. 45

Por um lado, as correntes dirigistas apelavam a uma maior intervenção pública na esteira da defesa dos interesses da comunidade e da promoção da justiça social, devendo a actividade urbanística ser objecto de total conformação pública.

Segundo estas correntes a intervenção pública é justificada por várias razões, nem todas de cariz económico. Para começar, sustentavam os seus defensores que o plano urbanístico é o instrumento mais importante no ordenamento do território, pois procura um equilíbrio entre as várias funções da cidade, também referiam que a ausência de regulação proporciona um crescimento irracional dos centros urbanos e que só a conformação pública pode impedir o surgimento de fenómenos especulativos na oferta de habitação. Defendiam ainda que as valorizações geradas pelo desenvolvimento urbano que sejam alheias aos particulares não devem ser por estes aproveitadas, mas sim por toda a comunidade e, por fim, ressalvavam que a regulação pública é considerada essencial para a estabilidade social e para a sustentabilidade do financiamento das infra-estruturas urbanísticas.¹²³

Por outro lado, as correntes liberais encaravam a actuação pública como uma limitação à liberdade individual dos proprietários e que, por isso, se deveria circunscrever a uma actividade de regulação e de polícia da actividade urbanística privada. De tal forma que a intervenção pública limitar-se-ia à correcção de falhas de mercado, por razões de ineficiência económica, cabendo aos particulares a iniciativa urbanística.

A concepção liberal explica a intervenção pública no urbanismo através dos conceitos de externalidade e de bem público, sendo que o uso do solo pode originar externalidades positivas quando determinados particulares retiram benefícios de algo pelo qual não pagaram e externalidades negativas quando certos particulares sofrem danos ou prejuízos.

Para além destas teorias, existem teses intermédias que fundem elementos de ambas, tais como as concepções neo-liberais, democratas-cristãs, sociais democratas e socialistas com aceitação do mercado.¹²⁴

A partir do século XX a intervenção pública no urbanismo adquiriu outros contornos e foram introduzidas novas técnicas de renovação e de expansão urbanas,

¹²³ JOÃO MIRANDA, “A função pública urbanística e o seu exercício por particulares”, ob. cit., pp. 56-60

¹²⁴ DIOGO FREITAS DO AMARAL, “Direito do Urbanismo (Sumários)”, ob. cit., p. 18

acompanhadas de uma nova compreensão do direito de propriedade.¹²⁵ Com o Estado Social instituiu-se a prossecução de atribuições no âmbito do urbanismo e o plano urbanístico tornou-se o principal instrumento de iniciativa pública urbanística.

Nos finais do século XX com a crise do Estado-Providência as concepções liberais readquiriram força, reclamando uma maior intervenção privada urbanística e um menor peso dos planos urbanísticos.

Entre nós, na década de 1990 houve um reforço da intervenção municipal no âmbito do planeamento e da gestão urbanística e, ainda no século XX, foi aprovada legislação geral sobre vários sectores no âmbito do urbanismo, destacando-se o Regime Jurídico de Urbanização e Edificação (RJUE)¹²⁶ e o Regime Jurídico dos Instrumentos de Gestão Territorial (RJIGT).¹²⁷ Quer os municípios quer o Estado ampliaram a sua intervenção na actividade urbanística, concretizando, a título de exemplo, as bases gerais da política do ordenamento do território e desenvolvimento urbano e elaboraram o Programa Nacional da Política de Ordenamento do Território.¹²⁸

Do exposto resulta que a intervenção pública no urbanismo tem subjacente e inflama um conflito entre o princípio da autoridade e o princípio da liberdade dos cidadãos.¹²⁹

O direito de propriedade privada do solo é garantido nos termos da CRP e da lei, embora este direito tenha de ser ponderado no quadro das relações jurídicas de ordenamento do território e de urbanismo tendo em conta os demais princípios e valores constitucionais,

¹²⁵ FERNANDO ALVES CORREIA, “Manual de Direito do Urbanismo”, Vol. I, ob. cit., pp. 39-40

¹²⁶ Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 555/99, de 16 de Dezembro, e alterado sucessivamente pelo Decreto-Lei n.º 177/2001, de 4 de Junho, pela Lei n.º 15/2002, de 22 de Fevereiro, pela Lei n.º 60/2007, de 4 de Setembro, pelo Decreto-Lei n.º 18/2008, de 29 de Janeiro, pelo Decreto-Lei n.º 116/2008, de 4 de Julho, pelo Decreto-Lei n.º 26/2010, de 30 de Março, pela Lei n.º 28/2010, de 2 de Setembro, pelo Decreto-Lei n.º 266-B/2012, de 31 de Dezembro, pelo Decreto-Lei n.º 136/2014, de 9 de Setembro, pela Retificação n.º 46-A/2014, de 10 de Novembro e pelo Decreto-Lei n.º 214-G/2015, de 2 de Outubro.

¹²⁷ Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 380/99, de 22 de Setembro, alterado pelos Decreto-Lei n.º 53/2000, de 7 de Abril, Decreto-Lei n.º 310/2003, de 10 de Dezembro, Lei n.º 58/2005, de 29 de Dezembro, Lei n.º 56/2007, de 31 de Agosto, Decreto-Lei n.º 316/2007, de 19 de Setembro, Rectificação n.º 104/2007, de 6 de Novembro, Decreto-Lei n.º 46/2009, de 20 de Fevereiro, Decreto-Lei n.º 181/2009, de 7 de Agosto e Decreto-Lei n.º 2/2011, de 6 de Janeiro. Foi revogado pelo Decreto-Lei n.º 80/2015, de 14 de Maio.

¹²⁸ FERNANDA PAULA OLIVEIRA, “40 Anos de Urbanismo em Portugal: plus ça change, plus c’est la même chose?”, ob. cit., p. 28

¹²⁹ O Direito do urbanismo pode designadamente caracterizar-se pela complexidade das decisões, uma vez que se debruça sobre uma realidade heterogénea, e pela multiplicidade de interesses envolvidos. Cf. FERNANDA PAULA OLIVEIRA E DULCE LOPES, “Direito do urbanismo e desmaterialização”, in *RevCEDOUA*, n.º 29, Vol. I, Ano XV, 2012, p. 103

designadamente o ambiente, o património cultural, a qualidade de vida e o desenvolvimento económico e social.

Nos termos do artigo 8.º, n.º 2, alínea a) da Lei de Bases Gerais da Política Pública de Solos, de Ordenamento do Território e de Urbanismo (LBPPSOTU), compete ao Estado, às Regiões Autónomas e às Autarquias Locais planear e programar o uso do solo e promover a respectiva concretização.

O artigo 54.º da mencionada Lei reforça que a promoção da execução dos programas e planos territoriais é uma tarefa pública, cabendo ao Estado, às Regiões Autónomas e às Autarquias Locais a sua programação e coordenação.

Destarte, o Estado, em sentido amplo, intervém com o intuito de garantir um correcto ordenamento do território¹³⁰, qualidade de vida da população e uma gestão eficiente dos recursos, na óptica não só de um desenvolvimento sustentável, mas também de um equilíbrio entre a liberdade dos cidadãos e a autoridade pública.

No artigo 65.º, n.º 4 da CRP pode ler-se que “o Estado, as Regiões Autónomas e as Autarquias Locais definem as regras de ocupação, uso e transformação dos solos urbanos, designadamente através de instrumentos de planeamento, no quadro das leis respeitantes ao ordenamento do território e ao urbanismo, e procedem às expropriações dos solos que se revelem necessárias à satisfação de fins de utilidade pública urbanística.”

Compete ao Estado nos termos do artigo 66.º, n.º 2, alínea e) da CRP promover, em colaboração com as Autarquias Locais, a qualidade ambiental das povoações e da vida urbana. A função mais básica do Estado em matéria urbanística é a do planeamento e ordenamento do território, mas além desta função o Estado exerce outras funções relevantes que se traduzem, designadamente, no fornecimento de utilidades ou de infra-estruturas públicas.

Assim, as atribuições e competências urbanísticas encontram-se distribuídas pelos órgãos locais, estaduais e regionais, sendo que as relações que se estabelecem entre estes órgãos devem ser relações de colaboração e não somente de fiscalização da legalidade.¹³¹

¹³⁰ Nos termos do artigo 9.º, alínea e), *in fine* da CRP.

¹³¹ MARIA DA GLÓRIA GARCIA, “O Direito do urbanismo entre a liberdade individual e a política urbana”, in *Revista Jurídica do Urbanismo e do Ambiente*, n.º 13, 2000, pp. 108-109

Com efeito, o ordenamento da cidade cabe essencialmente às Autarquias Locais, de acordo com o princípio da autonomia das Autarquias Locais e da descentralização administrativa, previstos nos artigos 6.º, n.º 1, 235.º e 237.º da CRP.

A evolução no Direito do urbanismo português caracteriza-se por um aumento das atribuições aos municípios, sendo-lhes conferidas novas e mais tarefas, tais como a elaboração e aprovação de planos urbanísticos de âmbito municipal, a atribuição de licenças e de comunicação prévia de operações de loteamento, a construção de infra-estruturas e o combate ao aumento da especulação de solos urbanos.

Entre as múltiplas tarefas desempenhadas pelas Autarquias Locais no domínio do urbanismo destacam-se a elaboração e aprovação dos planos municipais e intermunicipais de ordenamento do território, a elaboração de regulamentos municipais sobre o urbanismo, a construção e gestão urbanística e a criação e manutenção de infra-estruturas, apesar de esta não ser uma atribuição exclusiva dos municípios.¹³²

Actualmente a intervenção pública urbanística configura uma função pública, na medida em que as decisões fundamentais que lhe respeitam são tomadas pela a Administração e não pelos privados. Todavia, esta é uma função de titularidade partilhada, em virtude da descentralização administrativa que aumenta os poderes do nível local, incumbindo ao Estado um papel regulador.¹³³ Trata-se de um verdadeiro “condomínio de atribuições”, tendo os municípios determinadas competências próprias, em nome do princípio da autonomia local.¹³⁴ Assim, na função pública urbanística intervêm diferentes entidades, numa relação de cooperação, com interdependência recíproca de órgãos decisores.¹³⁵

¹³² Outras entidades públicas, assim como alguns particulares promotores de operações urbanísticas podem realizar infra-estruturas, sendo o exemplo mais paradigmático o dos loteamentos urbanos nos quais o respectivo promotor constrói as infra-estruturas. Contudo, é sob os municípios que recai a responsabilidade por essas infra-estruturas.

¹³³ Contrariamente em Espanha, as matérias de ordenamento do território e de urbanismo são da competência exclusiva das comunidades autónomas, como resulta dos artigos 148.º, n.º 1, 3.ª, e 149.º e da sentença do Tribunal Constitucional n.º 61/97, de 20 de Março. V. LUCIANO PAREJO ALFONSO (et al.), “Legislación general vigente en materia de urbanismo tras la sentencia del Tribunal Constitucional de 20 de Marzo de 1997”, Aranzadi, Pamplona, 1997, p. 13-22

¹³⁴ FERNANDA PAULA OLIVEIRA, “Novas Tendências do Direito do Urbanismo”, ob. cit., pp. 17-20

¹³⁵ Sobre as relações de cooperação v. FERNANDA PAULA OLIVEIRA, “A discricionariedade de planeamento urbanístico municipal na dogmática geral da discricionariedade administrativa”, Almedina, Coimbra, 2011, p. 196

5. A tributação do urbanismo

Actualmente a tributação e o urbanismo entrecruzam-se numa quase simbiose, sendo a análise da actividade urbanística incompleta se não olharmos para a sua vertente financeira e fiscal.

A actividade urbanística do Estado implica uma necessária articulação entre os diferentes níveis da Administração Pública, destacando-se o papel das Autarquias Locais que prosseguem interesses próprios e que, nos termos do artigo 238.º da CRP, possuem autonomia financeira e capacidade para adquirir património próprio e, assim, podem designadamente cobrar impostos e taxas locais para fazer face às suas necessidades financeiras.¹³⁶

Os sistemas fiscais modernos lançam mão de tributos no âmbito da urbanização, quer de iniciativa pública, quer de iniciativa privada, surgindo a designada tributação do urbanismo.¹³⁷

A tributação do urbanismo, também apelidada por vários autores como “fiscalidade do urbanismo”¹³⁸, traduz-se no conjunto de tributos relativos ao urbanismo que visam limitar a especulação imobiliária e financiar os equipamentos públicos, tornados necessários pela urbanização.¹³⁹

¹³⁶ Sobre o fundamento constitucional da tributação local v. SÉRGIO VASQUES, “Manual de Direito Fiscal”, ob. cit., pp. 186-189

¹³⁷ Deste modo, a actividade urbanística excede a vertente puramente administrativa, revestindo uma natureza intrinsecamente económica.

¹³⁸ A criação e autonomização da fiscalidade do urbanismo é reclamada pela doutrina francesa, tendo esta denominação sido adoptada em relatórios fiscais oficiais, entre os quais se destaca o Relatório do *Conseil des Impots Français* de 1992 intitulado “A fiscalité immobilière urbaine 1992-1993 – Taxes d’urbanisme”. No entanto, da leitura deste Relatório resulta que a doutrina fiscal francesa é crítica quanto aos impostos e taxas relativos ao urbanismo por estes não melhorarem a política predial e urbana e onerarem a construção com repercussões nos preços do solo e da construção. Além disso, refere-se que se trata de uma fiscalidade com um duplo objectivo, limitar a especulação e auxiliar o financiamento dos equipamentos públicos necessários. Desta forma, reconhece a doutrina que estas figuras são contribuições especiais por maiores despesas, ou seja, verdadeiros impostos, cf. JEAN GUIGOU E JEAN LEGRAND, “La Fiscalité Foncière – Analyse comparée des Pays de l’OCDE”, *Económica*, 1983, pp. 60-61

V. DIOGO LEITE DE CAMPOS, “Fiscalidade do Urbanismo”, in *Direito do Urbanismo*, INA, 1989, p. 455 e, sobre a fiscalidade do urbanismo em França, FERNAND BOUYSSOU, “La Fiscalité de l’Urbanisme en Droit Français”, *Librairie Generale de Droit et de Jurisprudence*, Paris, 1972.

¹³⁹ FERNANDO CONDESSO, “Direito do Urbanismo: Noções Fundamentais”, *Quid Juris?*, Lisboa, 1999, p. 536

A tributação do urbanismo assenta nas necessidades colectivas locais e no aumento de valor dos terrenos, desencadeados pelo desenvolvimento da urbanização por parte de entidades públicas, que incorrem em despesas que devem ser suportadas por quem delas beneficia.

Os principais objectivos da tributação do urbanismo são o financiamento das necessidades públicas resultantes do processo de urbanização e a repartição justa dos rendimentos e da riqueza, nos termos do artigo 103.º da CRP.¹⁴⁰

A tributação do urbanismo pode estabelecer-se em dois polos distintos¹⁴¹, vejamos sucintamente o campo de acção de cada um deles.

A actividade urbanística gera manifestações de capacidade contributiva, dando origem à cobrança de impostos ou contribuições especiais. Trata-se da tributação das mais-valias urbanísticas, sujeitas à tributação em sede de IRS e IRC e ainda a uma tributação especial.

No que concerne à tributação das mais-valias, o regime geral visa arrecadar receitas para cobrir os encargos do Estado.

A tributação em sede de IRS, atendendo ao conceito de rendimento acrescido, faz-se nas categorias C, D e G. Assim sendo, apresenta-se uma diferenciação entre a tributação das mais-valias comerciais, industriais e agrícolas, às quais se aplicam os artigos 20.º e 23.º do CIRC, por força do artigo 32.º do CIRS, face à tributação das mais-valias propriamente ditas, sendo-lhes aplicável o disposto no artigo 43.º do CIRS.

Note-se que regime geral abrange também a tributação em IRC, sendo que as mais-valias integram o lucro tributável ou o rendimento global dos sujeitos passivos.

No regime especial de tributação das mais-valias, aplicam-se contribuições especiais que visam tributar as vantagens económicas auferidas por determinados

¹⁴⁰ Todavia este último objectivo aplica-se apenas aos tributos unilaterais, de acordo com o estabelecido no artigo 4.º, n.º 1 da LGT. Desta forma, as taxas não servem o objectivo de redistribuição de riqueza e, além disso, as taxas apenas numa reduzida proporção contribuem para adequar a estrutura do consumo às necessidades do desenvolvimento económico e da justiça social. V. BENJAMIM RODRIGUES, “Para uma Reforma do Sistema Financeiro e Fiscal do Urbanismo em Portugal”, ob. cit., p. 192

¹⁴¹ CASALTA NABAIS, “Fiscalidade do Urbanismo”, ob. cit., pp. 41-43

particulares, em virtude do exercício da actividade administrativa, ou seja, são exigidas contribuições de melhoria.

Por um lado, as actividades administrativas que acrescentem valor a imóveis particulares legitimam a cobrança de contribuições especiais de melhoria e, por outro lado, as actividades privadas que provoquem um aumento dos encargos públicos com infra-estruturas e equipamentos legitimam a cobrança de contribuições por maiores despesas. Certo é, tal como referimos anteriormente, que em ambos os casos estamos perante tributos que são equiparados aos impostos para efeito, nomeadamente, da sujeição ao princípio da legalidade fiscal, previsto nos artigos 103.º, n.º 2 e 165.º, n.º 1, alínea i) da CRP.

Noutra perspectiva a tributação do urbanismo ocorre através da aplicação de taxas urbanísticas, sendo que estas taxas de âmbito municipal compõem a maior fatia da receita resultante da tributação urbanística.¹⁴² Cabe aqui apenas referir que as taxas surgem no contexto dos vários encargos públicos que devem ser repartidos e suportados por aqueles que os originam, sob a forma de taxas ou de compensações.

Em Portugal, a actividade urbanística tem sido entendida fundamentalmente como uma fonte de receita pública municipal e a dependência das Autarquias Locais relativamente às receitas provenientes da actividade urbanística origina uma propensão à maximização da carga urbanística, na maioria das vezes desproporcionada e excessiva, não se cumprindo os verdadeiros fundamentos da tributação do urbanismo.¹⁴³

6. As taxas urbanísticas

Adam Smith considerava as taxas e as contribuições especiais os tributos mais adequados para o financiamento de obras urbanísticas cuja utilidade goza a comunidade em geral, segundo o princípio do benefício.¹⁴⁴

¹⁴² CASALTA NABAIS defende que, sempre que possível, a tributação do urbanismo deve traduzir-se na cobrança de tributos bilaterais em detrimento dos tributos unilaterais, devido à natureza da própria actividade urbanística pública. Cf. “Fiscalidade do Urbanismo”, ob. cit., p. 59

¹⁴³ No que concerne à tributação do urbanismo em Espanha v. MARCOS VAQUER CABALLERÍA, “Pasado, presente y futuro inmediato de la distribución de beneficios y cargas en el urbanismo español”, in *Revista de Derecho Urbanístico y Medio Ambiente*, Ano 48, n.º 294, 2014, pp. 13-51 e JAVIER SALAS, “Beneficios y cargas derivados de la ordenación urbanística (recuperación de plusvalías, compensaciones y técnicas de distribución equitativa)”, in *Revista de Administración Pública*, n.º 92, Mayo/Agosto, 1980 pp. 45-149

¹⁴⁴ SÉRGIO VASQUES, “Regime das taxas locais: introdução e comentário”, ob. cit., p. 11

Como vimos, as Autarquias Locais, na prossecução do interesse público e para fazer face às suas necessidades, têm património e finanças próprios e dispõem de poderes tributários, de acordo com o artigo 238.º da CRP.

As taxas municipais são uma fonte de receita fundamental das Autarquias Locais e encontram fundamento na autonomia financeira do poder local que abrange vários poderes, entre os quais a criação de receitas tributárias próprias. No entanto, este poder deve obediência e está limitado pelo princípio da legalidade, de acordo com os artigos 241.º e 254.º, n.º 2 da CRP.

De acordo com o artigo 20.º, n.º 1 do Regime Financeiro das Autarquias Locais e Entidades Intermunicipais¹⁴⁵, os municípios podem criar taxas nos termos do RGTAL.¹⁴⁶ A título de exemplo, os municípios têm a possibilidade de cobrar taxas pela realização de infra-estruturas urbanísticas, concessão de licenças de loteamento, ocupação e utilização de locais reservados nos mercados e feiras e pelo licenciamento sanitário de instalações.

As taxas urbanísticas encontram-se previstas nos regulamentos municipais, criados pelos municípios no exercício do seu poder regulamentar próprio, nos termos do artigo 3.º do RJUE.

O regulamento municipal de taxas urbanísticas, aprovado pela Assembleia Municipal, deve conter obrigatoriamente a indicação da base de incidência objectiva e subjectiva, o valor ou a fórmula de cálculo do valor das taxas a cobrar, a fundamentação económico-financeira, as isenções e respectiva fundamentação, o modo de pagamento e outras formas de extinção da prestação tributária e a admissibilidade do pagamento em prestações, de acordo com o disposto no artigo 8.º do RGTAL.

¹⁴⁵ Na redacção dada pela Lei n.º 42/2016, de 28 de Dezembro.

¹⁴⁶ No artigo 6.º, n.º 1 do RGTAL estão elencadas algumas taxas municipais, tais como as taxas devidas:

- “a) Pela realização, manutenção e reforço de infra-estruturas urbanísticas primárias e secundárias;
- b) Pela concessão de licenças, prática de actos administrativos e satisfação administrativa de outras pretensões de carácter particular;
- c) Pela utilização e aproveitamento de bens do domínio público e privado municipal;
- d) Pela gestão de tráfego e de áreas de estacionamento;
- e) Pela gestão de equipamentos públicos de utilização colectiva;
- f) Pela prestação de serviços no domínio da prevenção de riscos e da protecção civil;
- g) Pelas actividades de promoção de finalidades sociais e de qualificação urbanística, territorial e ambiental;
- h) Pelas actividades de promoção do desenvolvimento e competitividade local e regional.”

À luz do princípio da justa repartição dos encargos públicos, o financiamento dos serviços gerais da Administração através da cobrança de taxas apenas se encontra legitimado se as utilidades prestadas forem divisíveis ou em benefício de um determinado grupo de sujeitos passivos.

As taxas urbanísticas podem ser classificadas em taxas urbanísticas em sentido estrito e taxas urbanísticas em sentido amplo.¹⁴⁷ As primeiras são aquelas que estão associadas ao licenciamento de operações urbanísticas, ao passo que as taxas urbanísticas em sentido amplo englobam as taxas por infra-estruturas urbanísticas e as taxas devidas pelo controlo de actividades urbanísticas.¹⁴⁸

As taxas devidas por infra-estruturas urbanísticas, também designadas TRIU, encontram-se plasmadas no artigo 116.º do RJUE e são as mais emblemáticas devido ao elevado número de ocorrências, ao peso financeiro que representam e às dúvidas que suscitam quanto à sua natureza.¹⁴⁹

As demais taxas exigidas aos particulares como contrapartida da actividade de controlo ou de polícia de actividades urbanísticas desenvolvidas por particulares são, nomeadamente, as taxas devidas por licenças ou autorizações de loteamento, de obras de urbanização e de execução de obras particulares, previstas nos artigos 116.º, n.º 1 e 4 do RJUE e 6.º, n.º 1, alínea b) do RGTAL.

Note-se que as TRIU são devidas por uma actividade urbanística da Administração Pública, enquanto que as taxas de autorização e licença são a contrapartida devida por

¹⁴⁷ CASALTA NABAIS apresenta uma classificação tripla das taxas urbanísticas, distinguindo entre taxas por infra-estruturas urbanísticas, compensações urbanísticas e taxas devidas pelo controlo de actividades urbanísticas. Cf. “Fiscalidade do Urbanismo”, ob. cit., pp. 53-36

¹⁴⁸ JORGE CARVALHO e FERNANDA PAULA OLIVEIRA, “Taxas e Cedências Urbanísticas - Administração Urbanística em Portugal”, Almedina, Coimbra, 2003, p. 72

¹⁴⁹ O RJUE compilou os dois principais diplomas que regulavam os procedimentos jurídicos do licenciamento municipal de loteamentos urbanos e de urbanização e os procedimentos das obras particulares. Este diploma implantou um novo regime de taxas urbanísticas e todas as operações urbanísticas no que se refere a obras particulares que, pela sua natureza, acarretam um aumento dos encargos públicos com o reforço, a manutenção ou a realização de infra-estruturas e dos serviços públicos gerais dão origem à contrapartida do pagamento de uma taxa pela entidade requerente. Estas taxas urbanísticas passam então a depender fundamentalmente da natureza da obra e da finalidade da mesma.

serviços de controlo e de polícia levados a cabo pela Administração Pública sobre actividades urbanísticas desenvolvidas por particulares.¹⁵⁰

A TRIU é cobrada com o fundamento da realização, manutenção e reforço de infra-estruturas urbanísticas primárias e secundárias, distinguindo-se designadamente das taxas cobradas pela concessão de licenças, prática de actos administrativos e satisfação administrativa de outras pretensões de carácter particular, bem como das taxas devidas pela utilização e aproveitamento de bens do domínio público e privado municipal, elencadas no artigo 6.º, n.º 1, alíneas a), b) e c), do RGTAL.

Nos casos previstos no artigo 76.º do RJUE e emissão do alvará de licença de loteamento e de obras de urbanização está sujeita ao pagamento de taxas.

O licenciamento ou a autorização para a realização de operações urbanísticas são titulados por alvará, dependendo a sua emissão do pagamento das taxas devidas e constituindo este condição de eficácia daqueles actos, nos termos do artigo 74.º, n.º 1 e 2 do RJUE. Repare-se que é também exigido o prévio pagamento das taxas nos casos de deferimento tácito dos pedidos de licenciamento ou de autorização de realização de operações urbanísticas, nos termos do artigo 113.º, n.º 2 do RJUE.

As taxas são liquidadas pelo presidente da câmara municipal, órgão do município com competência para emitir os alvarás, no momento do deferimento do pedido de licenciamento ou de autorização, em conformidade com o regulamento aprovado pela Assembleia Municipal, de acordo com o estabelecido nos artigos 75.º e 117.º, n.º 1, do RJUE.

No que respeita à natureza jurídica das taxas devidas pela emissão de alvará de licença ou autorização de construção e de licença ou autorização de utilização, a doutrina tradicional defende que apenas seriam verdadeiras taxas se possibilitassem a utilização de um bem semi-público.¹⁵¹

¹⁵⁰ Repare-se que os próprios promotores de operações urbanísticas desempenham um papel importante na realização de infra-estruturas urbanísticas, no entanto a responsabilidade pelas infra-estruturas urbanísticas pertence aos municípios.

¹⁵¹ TEIXEIRA RIBEIRO, “Noção jurídica de taxa”, ob. cit., p. 292 e ANTÓNIO JOSÉ AFONSO MARCOS, “As taxas municipais e o princípio da legalidade fiscal”, ob. cit., pp. 27-28. Para mais desenvolvimentos cf. o ponto 1.1 do presente estudo.

Esta era a posição adoptada pelo Tribunal Constitucional, contudo no Acórdão n.º 177/2010 este Tribunal reconheceu o carácter excessivamente restrito desta tese e sublinhou que para que a remoção de um obstáculo jurídico seja um legítimo fundamento das taxas é necessário que se trate de um obstáculo real.

No caso das licenças e autorizações de construção e das licenças e autorizações de utilização, a Administração Pública desenvolve uma actividade de controlo dos projectos, de forma a aferir da conformidade com as normas de planeamento e com as normas técnicas em matéria do construção que lhe são aplicáveis, usufruindo o particular de um bem semi-público que consiste na “prestação de um serviço público de licenciamento de obras, destinado à fiscalização, com intuito de preservação urbanística, de todas as obras”.¹⁵²

No que concerne à autorização de utilização na sequência de realização de obra sujeita a controlo prévio está em causa a verificação da conclusão da operação urbanística, da conformidade da obra, da conformidade da utilização prevista com as normas legais e regulamentares que fixam os usos e utilizações admissíveis. No caso dos pedidos de autorização de utilização, de alteração de utilização ou de alguma informação constante de licença de utilização que já tenha sido emitida, que não sejam precedidos de operações urbanísticas sujeitas a controlo prévio, está subjacente a essa emissão uma actividade de controlo e de fiscalização, no sentido de verificar se o uso pretendido para o local observa as normas legais e regulamentares aplicáveis e se o edifício ou a sua fracção autónoma são idóneos para aquela utilização, nos termos do artigo 62.º, n.º 1 e 2, do RJUE.

Concluindo, os municípios cobram diversas receitas atinentes ao fenómeno urbanístico, entre as quais encontramos algumas figuras que suscitam dúvidas quanto à sua natureza, designadamente a TRIU e a compensação prevista no artigo 44.º, n.º 4 do RJUE, às quais podem ser reconhecidos importantes contributos para a concretização do princípio da igualdade entre os sujeitos.

7. A taxa enquanto mecanismo de perequação

A acção da Administração Pública está subordinada à lei e aos princípios jurídicos, entre os quais o princípio da igualdade, essencial nomeadamente no desempenho da política urbanística.

¹⁵² PAULO DE PITTA E CUNHA, JOSÉ XAVIER DE BASTO E ANTÓNIO LOBO XAVIER, “Os conceitos de taxa e imposto a propósito das licenças municipais”, ob. cit., p. 7

Praticamente todo o território nacional encontra-se abrangido por instrumentos de gestão territorial e, em particular, no âmbito municipal vigoram os planos municipais e intermunicipais de ordenamento do território.¹⁵³

O plano urbanístico é um instrumento de gestão territorial que tem natureza intrinsecamente discriminatória em relação aos destinatários, pois determina diferentes destinos e usos para cada parcela de terreno¹⁵⁴, consagrando uma situação já existente ou criando desigualdades entre propriedades com condições similares.¹⁵⁵ Assim, o plano ao desempenhar o seu papel conflitua inevitavelmente com o princípio da igualdade.

Não podendo o plano deixar de criar desigualdades, deve o sistema jurídico prever medidas capazes de as corrigir, com vista a assegurar a igualdade de tratamento dos vários proprietários ou titulares de direitos reais.¹⁵⁶

A Administração Pública tem o dever de, para além de ordenar e planear o crescimento das cidades de acordo com os interesses dos cidadãos, garantir a distribuição equitativa dos encargos e benefícios resultantes do processo de urbanização, nos termos do artigo 266.º, n.º 2 da CRP.¹⁵⁷ Assim, a correcção das desigualdades criadas pelos planos constitui uma exigência de justiça material, que permite não só assegurar a igualdade como também facilitar a aceitação dos planos pelos particulares e o aumento da qualidade das operações urbanísticas.

O princípio da igualdade, consagrado no artigo 13.º da CRP, no âmbito dos planos desdobra-se em três dimensões.¹⁵⁸

¹⁵³ Desde a Lei n.º 31/2014, de 30 de Maio, os instrumentos de gestão territorial encontram-se organizados em quatro âmbitos distintos, nacional, regional, intermunicipal e municipal. No âmbito nacional vigoram o Programa Nacional da Política de Ordenamento do Território, os Planos Sectoriais e os Programas Especiais, no âmbito regional os Programas Regionais, no âmbito intermunicipal os Programas Intermunicipais e os Planos intermunicipais e, por fim, no âmbito municipal o Plano Director Municipal, o Plano de Urbanização e o Plano de Pormenor.

Para maiores desenvolvimentos v. FERNANDA PAULA OLIVEIRA, “Direito do Urbanismo. Do Planeamento à Gestão”, ob. cit., pp. 48-97

¹⁵⁴ JORGE CARVALHO E FERNANDA PAULA OLIVEIRA, “Perequação, Taxas e Cedências - Administração Urbanística em Portugal”, ob. cit., p. 32

¹⁵⁵ JORGE CARVALHO E FERNANDA PAULA OLIVEIRA, “Breve reflexão sobre as taxas urbanísticas em Portugal”, Centro de Estudos e Formação Autárquica, Coimbra, 1998, p. 33

¹⁵⁶ Deste modo, a perequação não é somente direito dos particulares, é também um dever para a Administração.

¹⁵⁷ FERNANDO ALVES CORREIA, “A Perequação nos Planos Municipais de Ordenamento do Território (breves considerações)”, in *30 Anos do poder local na Constituição da República Portuguesa*, Governo Civil do Distrito de Braga, Braga, 2007, pp. 204-205

¹⁵⁸ FERNANDO ALVES CORREIA, “Manual de Direito do Urbanismo”, Vol. I, ob. cit., pp. 730-731

Na primeira dimensão o princípio da igualdade funciona como limite à discricionariedade do planeamento, impondo que o plano não pode tratar de forma diferente os seus destinatários sem que todas as decisões discriminatórias presentes nos planos sejam justificadas.

Nas demais dimensões o princípio da igualdade surge como transcendente ao plano, ora como “princípio da igualdade perante os encargos públicos” ora como “princípio da igualdade de oportunidades urbanísticas”.¹⁵⁹ Por um lado, o “princípio da igualdade perante os encargos públicos” impõe que um determinado indivíduo que seja onerado de modo desigual face à comunidade, deve obter uma indemnização dessa mesma comunidade. Este princípio tem lugar nas denominadas “expropriações do plano”. Por outro lado, o “princípio da igualdade de oportunidades urbanísticas” refere-se às medidas que estabelecem diferentes graus de utilização dos terrenos, que não são expropriações, mas que consubstanciam um tratamento desigual dos proprietários.

A reposição da igualdade deve ser concretizada através da adopção pelo ordenamento jurídico de mecanismos de perequação compensatória de benefícios e encargos, que vão permitir uma repartição equitativa pelos vários destinatários do plano e a promoção da equidade no processo de urbanização.¹⁶⁰ Nesse sentido o legislador, no artigo 64.º, n.º 2 da LBPPSOTU, dispôs que “os planos territoriais de âmbito intermunicipal ou municipal contêm instrumentos de redistribuição equitativa de benefícios e encargos deles resultantes” e procedeu a algumas concretizações nos números subsequentes.

A redistribuição de benefícios e encargos a efectivar no âmbito dos planos tem por referência unidades operativas de planeamento e gestão, bem como unidades de execução, considerando a globalidade do território por eles abrangida. Com efeito, os mecanismos de perequação devem ter em consideração as variáveis, por exemplo as aptidões edificatórias, a localização dos terrenos e a possibilidade de inserção de factores correctivos.

A perequação caracteriza-se pela busca do equilíbrio na distribuição de benefícios e encargos. No entanto, os mecanismos de perequação operam a distribuição de benefícios

¹⁵⁹ Terminologia utilizada por FERNANDO ALVES CORREIA, cf. nota de rodapé anterior.

¹⁶⁰ O princípio da equidade está consagrado na LBPPSOTU, no artigo 3.º, n.º 1, alínea f), como um dos princípios gerais a que a política de ordenamento do território e do urbanismo deve obedecer.

e encargos, mas excedem essa função, pois são também um mecanismo de política de solos e de arrecadação de receitas.

Os mecanismos de perequação são uma concretização do princípio da justa repartição dos encargos públicos, cujos objectivos fundamentais são a justa repartição dos benefícios e encargos e a redistribuição das mais-valias fundiárias entre os diversos proprietários, consagrados no artigo 176.º do RJIGT.

O artigo 177.º do RJIGT contém uma enumeração exemplificativa dos mecanismos de perequação de que os municípios podem lançar mão para garantir uma justa repartição dos benefícios e encargos a prever nos planos territoriais. Designadamente, o estabelecimento da edificabilidade média do plano (artigo 178.º a 180.º do RJIGT), o estabelecimento de uma área de cedência média (artigo 182.º do RJIGT) e a repartição dos custos de urbanização (artigo 183.º do RJIGT).

No âmbito da perequação cumpre em primeiro lugar fixar o “benefício-padrão” e depois determinar as formas de compensação e, relativamente ao município e em numerário, aplicam-se taxas e compensações.¹⁶¹

Os mecanismos de perequação podem ser directos ou indirectos, sendo que nestes últimos se enquadram os instrumentos fiscais que não apresentam como finalidade directa assegurar a igualdade entre os destinatários de um mesmo plano, mas sim a obtenção de receita para fazer face à despesa pública. No entanto, podem ser considerados mecanismos de garantia do princípio da igualdade, visto que indirectamente contribuem para eliminar ou diminuir as desigualdades.¹⁶²

Fernando Alves Correia aponta como técnica de perequação de natureza tributária a TRIU, devido aos critérios de fixação da taxa e de repartição do custo. Desde logo, a TRIU visa compensar os municípios pelos custos adicionais com infra-estruturas, provocados por uma determinada operação urbanística. Nestes termos a TRIU assenta no princípio da cobertura dos custos, mas está igualmente relacionada com uma ideia de garantia da igualdade de tratamento entre os proprietários, sendo que esta taxa encontra o seu

¹⁶¹ JORGE CARVALHO E FERNANDA PAULA OLIVEIRA, “Perequação, Taxas e Cedências - Administração Urbanística em Portugal”, ob. cit., p. 31-37

¹⁶² JORGE CARVALHO E FERNANDA PAULA OLIVEIRA, “Perequação, Taxas e Cedências - Administração Urbanística em Portugal”, ob. cit., p. 88

fundamento nos benefícios que os proprietários dos terrenos obtêm com a realização de infra-estruturas urbanísticas.¹⁶³

Fernanda Paula Oliveira reconhece também que a TRIU, embora tenha como função principal compensar o município pelos encargos em que incorreu relativos às infra-estruturas, pode contribuir para a igualdade de tratamento dos destinatários dos planos.¹⁶⁴ No entanto, tal só resultaria se a TRIU pudesse ser aplicada a todos os casos e, além disso, esta solução inflamaria a discussão sobre a sua natureza jurídica.

No que respeita às taxas pela concessão de licenciamento constata-se que também contribuem para a correcção das desigualdades de tratamento entre os proprietários abrangidos pelo mesmo plano urbanístico, sendo que esta é não só a contrapartida do serviço burocrático prestado pela Administração, como também corresponde à remoção de um obstáculo legal ao exercício de um direito. Tal verifica-se por o montante da taxa integrar uma parte fixa, que corresponde à apreciação do projecto e à emissão do alvará, e uma parte variável de acordo com o tipo de utilização urbanística.¹⁶⁵ Assim, para que cumpra as finalidades perequativas a taxa de licenciamento deve, através dos critérios de fixação e repartição do custo, garantir a compensação de diferentes vantagens concedidas através do licenciamento.¹⁶⁶

¹⁶³ FERNANDO ALVES CORREIA, “O Plano Urbanístico e o Princípio da Igualdade”, ob. cit., pp. 643-645

¹⁶⁴ FERNANDA PAULA OLIVEIRA, “Pagar os custos da urbanização e edificação”, in *Pagar a Conta da Cidade*, Instituto Jurídico, Coimbra, 2013, p. 20

¹⁶⁵ FERNANDO ALVES CORREIA, “O Plano Urbanístico e o Princípio da Igualdade”, ob. cit., pp. 646-648

¹⁶⁶ JORGE CARVALHO E FERNANDA PAULA OLIVEIRA, “Perequação, Taxas e Cedências - Administração Urbanística em Portugal”, ob. cit., p. 92

CAPÍTULO III

A NATUREZA JURÍDICA DA TRIU E DA COMPENSAÇÃO URBANÍSTICA

8. A TRIU

8.1 Memória legislativa

A origem das taxas devidas pela realização de infra-estruturas urbanísticas remonta aos começos da década de 1980, época em que os municípios cobravam inúmeras compensações pela exigência de realização de infra-estruturas, que efectuavam fora do regime legal dos processos de licenciamento de loteamentos e obras particulares.

Nesse período verificou-se um acentuado desenvolvimento do sector da construção civil em Portugal, que desencadeou a criação pouco regulamentada de compensações relacionadas com a realização de infra-estruturas. Muitas vezes, essas compensações eram adoptadas através de actos administrativos e invocando normas genéricas, sem a intervenção das Assembleias Municipais.

As mencionadas compensações tinham por finalidade o financiamento de novas infra-estruturas levadas a cabo por e para determinados indivíduos, não sendo aceitável que o custo das mesmas recaísse sobre a comunidade.

Assim, aquando da sua criação e nos primeiros tempos de existência, as TRIU encontravam-se legislativamente desamparadas, mas foram sobrevivendo apesar da legalidade e constitucionalidade duvidosa.

O Decreto-Lei n.º 98/84, de 29 de Março, veio pela primeira vez prever a cobrança pelos municípios de uma taxa pela realização de infra-estruturas urbanísticas, nos artigos 3.º, n.º 1, alínea i) e 8.º, alínea a).¹⁶⁷ No entanto, o legislador foi pouco abrangente e referiu-se à cobrança da taxa apenas pela realização de infra-estruturas.

¹⁶⁷ O preâmbulo da Lei permite-nos ficar a conhecer o intuito de alargar e promover a criação de taxas locais enquanto fonte financeira dos municípios, destacando-se “(...) a criação de uma taxa de urbanização que os municípios poderão lançar para cobrir os custos das infra-estruturas que realizam(...)”.

Também o Regime Jurídico dos Loteamentos Urbanos, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 400/84, de 31 de Dezembro e já revogado, previa, no artigo 43.º, a taxa municipal pela realização de infra-estruturas urbanísticas.

As TRIU encontravam fundamento na Lei das Finanças Locais, aprovada pela Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro, com vigência entre 1987 e 1998, que reforçava o poder de os municípios cobrarem taxas pela realização de infra-estruturas urbanísticas no artigo 11.º, alínea a).

O Decreto-Lei n.º 448/91, de 29 de Novembro, no artigo 32.º, estipulava que “a realização de infra-estruturas urbanísticas e a concessão do licenciamento da operação de loteamento estão sujeitas ao pagamento das taxas a que se referem as alíneas a) e b) do artigo 11.º da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro, não havendo lugar ao pagamento de quaisquer mais-valias ou compensações, com excepção das previstas no artigo 16.º”.

O Decreto-Lei n.º 334/95, de 28 de Dezembro, alterou de modo inovador o artigo 32.º e no preâmbulo realçava-se que “(...) a câmara municipal só pode aplicar a taxa por realização de infra-estruturas urbanísticas nas situações em que a realização da operação de loteamento ou de obras de urbanização implique a efectiva execução, a seu cargo, das referidas infra-estruturas.”

Pouco tempo depois, com a Lei n.º 26/96, de 1 de Agosto, o n.º 1 do artigo 32.º assume a sua versão original que data de 1991.

Na Lei das Finanças Locais que se seguiu, aprovada pela Lei n.º 42/98, de 6 de Agosto, o artigo 19.º n.º 1 alínea a), reforçou que “os Municípios podem cobrar taxas por realização, manutenção e reforço de infra-estruturas urbanísticas.”

Em 1999, o Decreto-Lei n.º 555/99, de 15 de Dezembro, criou o RJUE e estabeleceu no artigo 3.º, n.º 1 que “no exercício do seu poder regulamentar próprio, os municípios aprovam regulamentos municipais de urbanização e ou de edificação, bem como regulamentos relativos ao lançamento e liquidação das taxas e prestação de caução que, nos termos da lei, sejam devidas pela realização de operações urbanísticas.”. Deste modo, tornou-se obrigatória a aprovação de regulamento que defina o lançamento e a liquidação da TRIU. Contudo, nada era dito quando ao conteúdo dos regulamentos, o que fez com que

continuasse em falta um regime legal que regulasse as taxas municipais e, concretamente, as TRIU.

Desta forma, verificou-se a proliferação destas taxas por inúmeros municípios que, de forma não fundamentada e com métodos de cálculo dúbios, as cobravam muitas das vezes sem que houvesse lugar à respectiva contraprestação. A esta situação acrescia ainda o desconhecimento por parte do municípios quanto ao regime aplicável às taxas em matéria de liquidação e cobrança, acabando por se verificar um desrespeito por prazos e formalismos.

Os litígios acerca da liquidação e cobrança das referidas taxas foram surgindo um após o outro, com fundamento na inconstitucionalidade por violação da reserva de lei parlamentar e por violação do princípio da legalidade, pondo-se em causa o seu carácter bilateral e, por conseguinte, a natureza de taxa, equacionando-se a possibilidade de se tratar de um imposto ou de uma contribuição especial.

Neste contexto foi aprovado o RGTAL, pela Lei n.º 53-E/2006, de 29 de Dezembro, e este diploma teve o mérito de criar um regime uniformizador do sistema de taxas municipais, nomeadamente quanto à criação, regulamentação e aplicação das mesmas. Apesar disso, o legislador deixou ainda algumas dúvidas estruturais por esclarecer.

Sucedeu-se a nova LFL que dispôs no seu artigo 15.º, n.º 1 que “os Municípios podem criar taxas nos termos do regime geral das taxas das Autarquias Locais”.

Desde então, para a criação de taxas municipais é obrigatória a aprovação de regulamento pelas Assembleia Municipais para esse efeito, nos termos do artigo 8.º, n.º 1 do RGTAL. No n.º 2 desse mesmo artigo estão indicados os elementos que têm de constar do regulamento.¹⁶⁸

¹⁶⁸ A redacção do artigo 8.º, sob a epígrafe, “Criação de taxas” era a seguinte:

“1 - As taxas das Autarquias Locais são criadas por regulamento aprovado pelo órgão deliberativo respectivo.
2 - O regulamento que crie taxas municipais ou taxas das freguesias contém obrigatoriamente, sob pena de nulidade:

- a) A indicação da base de incidência objectiva e subjectiva;
- b) O valor ou a fórmula de cálculo do valor das taxas a cobrar;
- c) A fundamentação económico-financeira relativa ao valor das taxas, designadamente os custos directos e indirectos, os encargos financeiros, amortizações e futuros investimentos realizados ou a realizar pela autarquia local;
- d) As isenções e sua fundamentação;
- e) O modo de pagamento e outras formas de extinção da prestação tributária admitidas;
- f) A admissibilidade do pagamento em prestações.”

Assim, os municípios passaram a estar obrigados a prever no regulamento o regime da taxa e a definir, por regulamento, a sua incidência e a fundamentação económico-financeira do valor da taxa.

O RGTAL também estabeleceu exigências acerca do conteúdo e quantificação das taxas, nos artigos 3.º e 6.º, n.º 1, alínea a).

Este diploma criou vários princípios enformadores que as taxas municipais devem respeitar, entre eles cumpre salientar o princípio da equivalência que funciona como princípio norteador da fixação do valor das taxas.

Também o RJUE consagra vários aspectos das TRIU, sendo que na sua versão inicial criou um novo regime das taxas urbanísticas devidas pela realização de operações urbanísticas, esclarecendo-se que a realização de obras de construção e de ampliação está sujeita ao pagamento da TRIU, sempre que pela sua natureza impliquem um acréscimo dos encargos públicos de realização, manutenção e reforço das infra-estruturas e serviços gerais do município, equivalente ou até mesmo superior ao que resulta do licenciamento de uma operação de loteamento urbano. Salvo se estiverem integradas numa operação de loteamento urbano onde já tenham sido pagas, de acordo com o disposto no artigo 116.º do mencionado diploma.¹⁶⁹

Actualmente a TRIU, ao invés do que se sucedeu nos primeiros tempos da sua existência, tem suporte legal e a sua cobrança não levanta mais questões de inconstitucionalidade a esse nível. Foi portanto um caminho atribulado até à conformação legal, mas hoje os municípios, respeitando o RGTAL, podem cobrar esta receita.

8.2 Caracterização da TRIU

As TRIU, não obstante serem aprovadas por diversos municípios e terem aspectos distintos, apresentam várias semelhanças entre si, que iremos expor de seguida.

¹⁶⁹ A TRIU teve como fonte o regime da “taxa local de equipamento” francesa, que apresenta igualmente como fundamentos a construção, reconstrução e ampliação de edifícios. Todavia a doutrina e a jurisprudência francesas consideram-na um verdadeiro imposto. V. FERNANDO CONDESSO, “Direito do Urbanismo: Noções Fundamentais”, ob. cit., p. 542 e NUNO SÁ GOMES, “Alguns aspectos jurídicos e económicos controversos da sobretributação imobiliária no sistema fiscal português”, ob. cit., pp. 70-71

Trata-se de uma taxa municipal criada, liquidada e cobrada pelos municípios aos promotores de operações urbanísticas como retribuição da actividade de realização, manutenção ou reforço de infra-estruturas,¹⁷⁰

A TRIU encontra assim a sua justificação legal na realização de despesas por parte do município com a construção, reforço e manutenção de infra-estruturas, que se tornaram necessárias por virtude de determinadas operações urbanísticas, designadamente de um loteamento urbano.¹⁷¹

No que respeita à noção de infra-estruturas pode dizer-se que a infra-estrutura pública inclui todo o espaço público de circulação ou de estar, tais como vias, praças, estacionamento e espaços verdes, e redes de água, esgotos domésticos, energia eléctrica, iluminação pública, gás, recolha do lixo, equipamentos de educação, desporto, saúde, cultura, segurança social, protecção civil e lazer. Todas as infra-estruturas têm um âmbito territorial de acção e de acordo com este podem ser divididas em infra-estruturas de proximidade, designando-se primárias, infra-estruturas de parte de cidade, denominadas secundárias, infra-estruturas de município, designadas terciárias, e infra-estruturas de abrangência supra-municipal. Assim, ponderando quer o tipo quer a abrangência territorial, as infra-estruturas podem classificar-se em infra-estruturas locais, infra-estruturas gerais ou municipais e infra-estruturas supra-municipais.¹⁷²

É certo que um edifício só satisfará as necessidades dos seus utilizadores se existir uma rede de infra-estruturas capaz de assegurar todas as utilidades a que se destina.

Importa sublinhar que a construção de infra-estruturas urbanísticas não obedece a uma lógica cooperativa, pois dessa forma ficaria na dependência de uma acção estritamente privada, o que despoletaria situações de injustiça social, por exemplo particulares que não contribuíssem directamente para a construção do equipamento iriam, no entanto, usufruir dele.

A realização de infra-estruturas urbanísticas ocorre em função, nomeadamente, do número de utilizadores previsível, atendendo às construções existentes, assim perante

¹⁷⁰ SÉRGIO VASQUES, “Taxas e contribuições sectoriais”, Almedina, Coimbra, 2013, p. 16

¹⁷¹ O loteamento urbano é um instrumento típico de transformação urbanística do solo que desencadeia as operações materiais necessárias à iniciativa, por acarretar uma elevada sobrecarga no território.

¹⁷² JORGE CARVALHO, “Ordenar a cidade”, Quarteto, Coimbra, 2003, pp. 419-420

alterações dos factores torna-se necessário o redimensionamento das infra-estruturas existentes ou a construção de novas infra-estruturas.

Esta taxa constitui a contrapartida das utilidades prestadas pelo município aos particulares no âmbito das infra-estruturas urbanísticas primárias e secundárias, cuja realização, manutenção ou reforço resulte de operações de construção, reconstrução ou ampliação de edifícios ou de alterações na sua forma de utilização ou planeamento e ordenamento urbanístico, passíveis de envolver uma sobrecarga urbana.¹⁷³ Trata-se da ampliação ou criação de infra-estruturas e equipamentos urbanos em que se incluem não só os arruamentos como ainda os espaços verdes e de lazer e demais equipamento social e cultural da responsabilidade do município.

Com efeito, a realização de uma operação urbanística implica a saturação das infra-estruturas já existentes ou a criação de novas infra-estruturas, cujos custos são aferidos em função das características do projecto licenciado, o qual determina os contornos da base tributável.

No que concerne aos custos que as infra-estruturas implicam analisam-se os custos de construção inicial, de gestão e conservação, de adaptação e melhoria e de reconstrução. É de salientar que os custos podem ser perspectivados de dois modos, enquanto custos médios, isto é, como quociente entre o custo da globalidade das infra-estruturas e o conjunto de pessoas que irão por elas ser servidas, ou enquanto custos marginais que se traduzem nos custos que o aumento de habitantes ou de construção provoca.¹⁷⁴

Por força do seu carácter sinalagmático, às taxas corresponde uma contrapartida específica, que parte da doutrina entende que no caso da TRIU se reconduz às utilidades prestadas aos particulares pelos municípios, ou seja, à disponibilização de infra-estruturas gerais, que justificam a cobrança de receita para compensar os encargos resultantes do planeamento e ordenamento ou da alteração ou construção de infra-estruturas urbanísticas provocados por uma determinada operação urbanística.

Os sujeitos passivos da TRIU são os agentes promotores de lotes ou os agentes que promovem a construção em parcelas de terreno, exceptuando as construções erigidas em

¹⁷³ ANÍBAL ALMEIDA, “Estudos de Direito Tributário”, ob. cit., p. 83

¹⁷⁴ JORGE CARVALHO, “Ordenar a cidade”, ob. cit., pp. 420-422

lotes resultantes de operações de loteamento sobre as quais já tenha incidido aquela taxa, sob pena de se verificar uma dupla tributação.¹⁷⁵

Estes tributos encontram-se regulados no RJUE e são devidos aquando da emissão dos alvarás de licença e autorização de loteamento e de obras de urbanização.

O artigo 74.º, n.º 2 do RJUE, na redacção inicial, estabelecia que a emissão do alvará dependia do pagamento das taxas, entre as quais a TRIU. Esta norma foi revogada por conflitar com o artigo 10.º, n.º 2 do RGTAL que dispõe que “As Autarquias Locais não podem negar a prestação de serviços, a emissão de autorizações ou a continuação da utilização de bens do domínio público e privado autárquico em razão do não pagamento de taxas, quando o sujeito passivo deduzir reclamação ou impugnação e for prestada, nos termos da lei, garantia idónea.”.

No entanto, o n.º 2 do artigo 116.º do RJUE não foi revogado e estabelece igualmente que a emissão do alvará de licença ou autorização de loteamento e de obras de urbanização está sujeita ao pagamento da TRIU. Esta situação deve ser entendida como um lapso, dado que também viola o disposto no artigo 10.º, n.º 2 do RGTAL.

O cálculo do valor das TRIU é essencialmente determinado tendo em conta a área de construção, levando inevitavelmente a que grandes operações urbanísticas implicassem o pagamento de taxas de valores avultados. O artigo 116.º, n.º 5 do RJUE dispõe que “os projectos de regulamento municipal da taxa pela realização, manutenção e reforço de infra-estruturas urbanísticas devem ser acompanhados da fundamentação do cálculo das taxas previstas”. A fundamentação do cálculo das taxas permite esclarecer o que se paga e para que é que se paga, de maneira a aferir-se a proporcionalidade entre as prestações.

Em suma, a operação urbanística cria inevitavelmente uma necessidade de construção, manutenção ou melhoramento de infra-estruturas urbanísticas, sendo por esse motivo, exigida a TRIU que permite custear esse investimento municipal. Assim, a TRIU surge com o propósito de compensar o município pela realização de infra-estruturas primárias ou secundárias, tornadas necessárias por uma determinada operação urbanística.

¹⁷⁵ JORGE CARVALHO E FERNANDA PAULA OLIVEIRA, “Perequação, Taxas e Cedências - Administração Urbanística em Portugal”, ob. cit., pp. 75-76

8.3 A natureza jurídica da TRIU

A questão da natureza jurídica da TRIU tem sido muito discutida pela doutrina e pela jurisprudência e está longe de se tornar pacífica.

Cabe agora analisar se deve ser atribuída a natureza de imposto ou de contribuição especial ao tributo *sub judice* ou se estamos perante uma verdadeira taxa, tal como foi rotulada.

Alguns autores como Freitas do Amaral, Osvaldo Gomes, Diogo Leite de Campos, António José Afonso Marcos, Nuno Sá Gomes, Benjamim Rodrigues, João Ricardo Catarino e Vasco Valdez pronunciam-se pela natureza de imposto. Outros autores como Eduardo Paz Ferreira e Aníbal Almeida defendem que a TRIU assume a natureza de taxa.

Diogo Leite de Campos¹⁷⁶ entende que se trata de um imposto por não existir proporcionalidade entre a vantagem auferida e o custo suportado e por esta ser devida independentemente da necessidade e do valor das infra-estruturas a realizar.

Também Diogo Freitas do Amaral¹⁷⁷ a considerou um imposto quando é o próprio particular que realiza, por sua conta, as obras de infra-estruturas, e no mesmo sentido se pronunciou José Osvaldo Gomes.¹⁷⁸

Nuno Sá Gomes qualifica a referida “taxa” como um imposto, por não ter uma contrapartida devidamente individualizada, além de considerar o seu regime jurídico opaco, por ser confuso e dificilmente acessível aos contribuintes.¹⁷⁹

Benjamim Rodrigues considera que o tributo em análise não tem a natureza de taxa, por falta da imposição de demonstração da existência de encargos com a realização de infra-estruturas e por permitir a cobrança de prestações futuras, cuja possibilidade de realização é aleatória. O autor qualificou como contribuição especial a TRIU criada pelo Regulamento Municipal sobre taxas e cedências relativas à administração urbanística do Município de

¹⁷⁶ DIOGO LEITE DE CAMPOS, “Fiscalidade do Urbanismo”, ob. cit., p. 460

¹⁷⁷ DIOGO FREITAS DO AMARAL, “Direito do Urbanismo (Sumários)”, ob. cit., p. 119

¹⁷⁸ JOSÉ OSVALDO GOMES, “Direito do urbanismo”, in *Direito das empresas*, INA, 1990, p. 201

¹⁷⁹ NUNO SÁ GOMES, “Alguns aspectos jurídicos e económicos controversos da sobretributação imobiliária no sistema fiscal português”, ob. cit., p. 92

Coimbra, devendo assim respeitar o princípio da legalidade de reserva absoluta de lei formal.¹⁸⁰

No entender de João Ricardo Catarino e Vasco Valdez, não havendo fundamentação e nexos de reciprocidade na relação entre o particular e o município, a liquidação e a cobrança da TRIU não obedece aos requisitos previstos na lei, pelo que se tratará de um verdadeiro imposto e não de uma taxa.¹⁸¹

Destarte, parte da doutrina defende que se trata de um verdadeiro imposto com o fundamento de que a realização futura e incerta da prestação compromete a bilateralidade que caracteriza a figura da taxa. Sendo um imposto, a TRIU estaria sujeita aos princípios constitucionalmente consagrados para os impostos, designadamente ao princípio da reserva de lei parlamentar.

Sérgio Vasques entende que o pressuposto da TRIU é constituído pelo mero deferimento da licença ou autorização da operação de loteamento ou das obras de edificação, presumindo-se que o licenciamento ou autorização dessas operações levará o município a realizar as infra-estruturas públicas de que a TRIU pretende ser a contrapartida. Para o autor as TRIU são contribuições especiais, visto que apresentam os contornos paracomutativos das contribuições especiais avulsas criadas em 1995 e 1998, pela base de incidência, alheia à oneração de mais-valias imobiliárias, pela sua evolução histórica, sempre afastada dos impostos sobre o rendimento, e até pelo respectivo enquadramento sistemático essencialmente no direito do urbanismo.¹⁸²

António José Afonso Marcos qualificou a “taxa de urbanização”, prevista no Regulamento Municipal de Obras, aprovado a 05/06/1989 pela Assembleia Municipal do Porto, como uma contribuição especial, por entender que esta não era uma contrapartida de qualquer prestação individual a favor do sujeito passivo.¹⁸³

¹⁸⁰ BENJAMIM RODRIGUES, “Para uma Reforma do Sistema Financeiro e Fiscal do Urbanismo em Portugal”, ob. cit., p. 202-208

¹⁸¹ JOÃO RICARDO CATARINO E VASCO VALDEZ, “Ainda a problemática das taxas municipais de infra-estruturas (TRIU) e de compensação”, in *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal*, Ano 2, n.º 1, 2009, p. 226

¹⁸² SÉRGIO VASQUES, “Manual de Direito Fiscal”, ob. cit., pp. 237-238

¹⁸³ ANTÓNIO JOSÉ AFONSO MARCOS, “As taxas municipais e o princípio da legalidade fiscal”, ob. cit., pp. 30-32

Vários são também os autores que defendem que a TRIU reveste a natureza jurídica de taxa.

Eduardo Paz Ferreira, analisando concretamente a taxa pela realização de infra-estruturas urbanísticas, aprovada pela Assembleia Municipal de Lisboa em reunião de 11/07/1991, conclui que este tributo assume a natureza de taxa, sendo a contrapartida da realização actual ou futura das infra-estruturas e relembra que “os serviços prestados pelo Estado não têm que reverter em benefício exclusivo daquele que paga a taxa”.¹⁸⁴ No mesmo sentido se pronunciou Aníbal Almeida quanto à TRIU cobrada pelo município de Lisboa em 1995.¹⁸⁵

Ao reconhecer-se a natureza de taxa, o facto gerador da relação jurídico-tributária subjacente à mesma, isto é, a construção, reconstrução ou ampliação de edifícios ou alterações da sua forma de utilização, é condição determinante, directa ou indirectamente, da prestação de algumas utilidades.

Na resposta à questão da natureza jurídica da TRIU, discute-se se a prestação exigida por parte do município tem que ser uma prestação concreta e individualizável ou pode consistir numa prestação futura e incerta.

Os autores que a qualificam como verdadeira taxa propugnam que o facto de o pagamento da TRIU anteceder a efectiva prestação do serviço público não retira à mesma o carácter bilateral, característica essencial das taxas. Acrescentam ainda que a natureza colectiva inerente à utilização dos equipamentos urbanísticos não compromete a existência de uma contraprestação directa e específica e que a contraprestação pública não tem que conduzir a um benefício directo para aquele que procede ao pagamento, nem as contrapartidas terão, necessariamente, suporte num serviço público divisível, dada a própria diversidade das mesmas.

Para Casalta Nabais a natureza da TRIU não pode ser determinada em termos gerais e abstractos, deverá realizar-se uma classificação casuística do tributo e proceder ao “teste da bilateralidade” e se este for positivo segue-se para o “teste da proporcionalidade”. Assim, a TRIU apenas será uma verdadeira taxa se apresentar carácter bilateral e assentar numa

¹⁸⁴ EDUARDO PAZ FERREIRA, “Ainda a propósito da distinção entre impostos e taxas: o caso da taxa municipal devida pela realização de infra-estruturas urbanísticas”, ob. cit., pp. 83-84

¹⁸⁵ Cf. ANÍBAL ALMEIDA, “Estudos de Direito Tributário”, ob. cit., pp. 83-85

ideia de proporcionalidade entre a prestação e a contraprestação. Se tal não se verificar estaremos perante um verdadeiro imposto e serão chamados à colação o princípio da legalidade fiscal e o princípio da igualdade fiscal.¹⁸⁶

A jurisprudência debruçou-se também sobre a natureza jurídica da TRIU e sobre as suas implicações ao nível da constitucionalidade orgânica.

O Tribunal Constitucional foi diversas vezes chamado a pronunciar-se sobre esta questão e considerou que, apesar da prestação do município ser futura e incerta, a natureza de taxa não sofre qualquer abalo e, conseqüentemente, não há violação dos princípios da legalidade e da reserva de lei parlamentar.

No Acórdão n.º 236/94 o Tribunal Constitucional afirmou que a TRIU não é uma taxa, mas sim uma contribuição especial por maiores despesas e fica sujeita ao regime constitucionalmente estabelecido para os impostos. Fundamentou a sua decisão com o facto de não existir uma contrapartida individualizada e efectiva e de não recair sob o município nenhuma obrigação de realização ou manutenção de infra-estruturas.

O Tribunal Constitucional, no Acórdão n.º 357/99, entendeu que não é desconforme com a CRP que o pagamento de uma determinada taxa não dê lugar à efectivação imediata e sincrónica da prestação. Foi salientada a não exigência de uma absoluta correspondência económica entre as prestações, não obstante se procurar a proximidade entre o custo ou a utilidade da prestação do serviço e o montante da taxa. Acrescenta-se ainda que a eventualidade de a prestação do serviço não implicar vantagens ou benefícios para quem é obrigado ao pagamento não afecta a bilateralidade da taxa.¹⁸⁷ Com base nos argumentos descritos determinou-se a natureza de taxa, visto provado o seu carácter bilateral.

No Acórdão n.º 410/2000, analisando o Regulamento da Taxa Municipal de Urbanização do concelho da Póvoa do Varzim, sustentou-se que o serviço prestado pela autarquia está conxionado com o pagamento do tributo e que encerra a ideia de contraprestação específica. Concluiu-se que o objectivo da taxa municipal de urbanização em análise era a compensação das despesas efectuadas, ou a efectuar, pela autarquia, directa

¹⁸⁶ CASALTA NABAIS, “O Regime das Finanças Locais em Portugal”, in *Boletim da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra*, Vol. 80, 2004, pp. 38-43

¹⁸⁷ Esta é a linha de argumentos que o Tribunal Constitucional tem repetido em diversos acórdãos, no sentido de atestar a bilateralidade da taxa presente na TRIU.

ou indirectamente causadas pelas obras sobre que incide esse tributo. No caso de essas obras determinarem a necessidade, actual ou futura, da realização de infra-estruturas urbanísticas, estas constituem a contraprestação.¹⁸⁸

No Acórdão n.º 274/2004 o Tribunal Constitucional pronunciou-se no sentido de a correspectividade jurídica entre taxa e prestação não exigir uma absoluta contemporaneidade entre a cobrança do tributo e a fruição do benefício decorrente da actividade prestadora desenvolvida pela entidade pública.

No Acórdão n.º 258/2008 o Tribunal Constitucional pronunciou-se sobre a natureza do tributo em causa e concluiu pela sua natureza de taxa e não de imposto, estando verificada a sua natureza obrigatoriamente sinalagmática.

No Acórdão n.º 344/2009, que fiscalizou a constitucionalidade das normas dos artigos 28.º a 32.º do Regulamento Municipal para a Liquidação e Cobrança de Taxas do Município de Amarante de 1999, realça-se que a distinção entre imposto e taxa reside no critério da correspectividade sinalagmática do tributo, como antes fora explicado em diversos acórdãos, entre os quais, os Acórdão n.º 457/87, n.º 53/91, n.º 148/94, n.º 357/99 e n.º 274/2004.

Vejamos agora o que dispõe a jurisprudência do STA sobre a natureza jurídica da TRIU.

O STA tem entendido que a não realização imediata das infra-estruturas urbanísticas, que constitui a contraprestação da autarquia, não constitui pressuposto da incidência objectiva daquela taxa, admitindo que a contraprestação possa ser futura e reconhecendo à TRIU a natureza de taxa.¹⁸⁹

No Acórdão de 22/03/2011, processo n.º 090/11, o STA sustentou que a operação urbanística dá origem à necessidade de criação ou reforço de infra-estruturas, no presente ou no futuro, o que representa um encargo para os municípios, pelo que essa prestação a cargo dos municípios é a contraprestação da taxa em causa.

¹⁸⁸ Este Acórdão tem vários votos de vencido que negam a natureza jurídica de taxa à então taxa de urbanização em análise.

¹⁸⁹ Neste sentido os Acórdãos de 22/10/2003, processo n.º 1210/02, de 14/03/2003, processo n.º 30/03, e de 22/03/2011, processo n.º 090/11.

O STA entende que se encontra verificada a bilateralidade e que o que está em causa é a compensação das despesas públicas efectuadas ou a efectuar, directa ou indirectamente, causadas pela operação urbanística sobre a qual recai a TRIU, atribuindo-lhe a natureza jurídica de taxa e não de imposto.¹⁹⁰

8.3.1 Posição adoptada

Determinar a natureza jurídica da TRIU é uma tarefa complexa que poderá ter importantes implicações, nomeadamente ao nível da própria conformidade constitucional.

Conforme anteriormente referido o que distingue a taxa do imposto é o seu carácter bilateral, sendo a prestação a pagar pelo particular a contrapartida de uma actividade realizada pelo Estado ou demais entes públicos que lhe é especialmente dirigida. Por sua vez, o imposto apresenta carácter unilateral e não corresponde a nenhuma contraprestação específica, tem apenas como contrapartida genérica o funcionamento dos serviços estaduais.

O artigo 4.º, n.º 2 da LGT estabelece de forma clara que a exigência de uma taxa se fundamenta 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. Neste preceito legal estão elencadas as situações que consubstanciam uma contraprestação específica e individualizada, nas quais assentam as taxas.

Desde logo a qualificação da TRIU depende de se considerar se existe ou não uma prestação efectiva por parte do município directamente relacionada com a operação urbanística e da equivalência entre a prestação e o valor da taxa.¹⁹¹

As taxas alicerçam-se numa relação material de sinalagmaticidade, sendo essencial que a uma prestação privada corresponda uma contrapartida pública, ambas ligadas por um vínculo de reciprocidade.

¹⁹⁰ V., entre outros, os Acórdãos do STA de 29/10/2014, processo n.º 01242/13, de 25/06/2008, processo n.º 0981/07, de 18/06/2008, processo n.º 0296/08 e de 26/06/2002, processo n.º 025809.

¹⁹¹ Note-se que a Lei n.º 90/95, de 1 de Setembro autorizou o Governo a alterar o Decreto-Lei n.º 448/91, de 29 de Novembro, designadamente a “esclarecer que as taxas municipais por realização de infra-estruturas urbanísticas só são devidas quando resultem de efectiva prestação de serviço pelo município”, tal como disposto no artigo 2.º, n.º 2, alínea e).

A realização de uma operação urbanística inevitavelmente acarreta uma maior utilização das infra-estruturas urbanísticas, no entanto não existe qualquer nexo sinalagmático entre o pagamento da TRIU e a prestação de uma actividade por parte do município. Aliás, grande parte das infra-estruturas urbanísticas não se configura como contrapartida de uma actividade do município que tenha como especial destinatário o sujeito passivo da “taxa”.

A TRIU visa cobrir os custos em que o município incorre devido a uma determinada operação urbanística, o que está em causa é uma maior despesa causada ao município, não existe uma prestação individual de serviços aos particulares assente em qualquer dever específico do município, no qual assente a taxa. A TRIU é devida por uma contrapartida genérica, não existindo uma conexão específica com o sujeito passivo.

Assim, ao montante actualmente cobrado a título de taxa não corresponde uma contrapartida individualizada, a construção, reforço ou manutenção de infra-estruturas não é um serviço público divisível e não existe qualquer relação directa entre prestação e contraprestação.

Ao admitir-se que a TRIU pode ser cobrada nas situações em que a operação urbanística é apenas causa indirecta da realização, reforço ou manutenção de infra-estruturas quebra-se o elo da bilateralidade e esta passa a revestir notoriamente a natureza de contribuição especial, ou seja, de um tributo que é devido pelo facto de a actividade do particular provocar maiores despesas públicas, sendo que a entidade pública realiza uma actividade que não é especialmente dirigida ao sujeito passivo da taxa, não havendo verdadeiramente uma contraprestação.

A sinalagmaticidade em que assenta o tributo bilateral não pode ficar no universo da mera possibilidade de ocorrência futura, sem que o sujeito passivo da taxa possa exigir a realização da contraprestação. A este propósito fala-se na “real possibilidade de acontecer” e na obtenção da contraprestação em “tempo razoável”, conceitos que cumpre determinar de maneira a esclarecer, designadamente, o caso de um loteamento se situar num local desprovido de infra-estruturas aquando da emissão de licença, pois ficamos sem saber no que se traduz a razoabilidade e se esta é aferida de acordo com os interesses do município ou dos sujeitos passivos da taxa.

Desde logo, o carácter sinalagmático falha não pela falta de contemporaneidade das prestações, mas pela ausência de reciprocidade entre elas. Assim, ao falhar o vínculo sinalagmático, falha inevitavelmente a natureza jurídica de taxa na figura *sub judice*.

Acresce ainda que o dever de realizar infra-estruturas urbanísticas é um dever geral do município, nos termos do artigo 33.º, n.º 1, alínea ee) do Regime Jurídico das Autarquias¹⁹², isto significa que tais prestações decorrem das competências genericamente atribuídas às Autarquias Locais.

Contrária à natureza da taxa é também a situação da não restituição do montante da TRIU quando o promotor da operação urbanística apresente requerimento a desistir do loteamento. Se não vai concretizar-se o loteamento, não existirá qualquer encargo para o município com a construção, reforço ou manutenção de infra-estruturas. A não devolução das quantias pagas configura a transformação da TRIU num verdadeiro imposto, provando a ausência de uma relação de sinalagmaticidade.

Com efeito, se há uma amputação do património à qual não corresponde nenhuma retribuição individualizada não se trata de uma taxa, mas sim de um tributo unilateral.

Pelo exposto a qualificação da TRIU como taxa é de afastar, devendo esta ser qualificada antes como contribuição especial por maiores despesas, dada a inexistência de uma contrapartida pública específica, isto é, a inexistência de uma vantagem autónoma e individualizada exigível pelo sujeito passivo da taxa.

As contribuições especiais são equiparadas aos impostos, ficando assim sujeitas ao regime estabelecido para a criação dos impostos, nomeadamente ao princípio da reserva de lei parlamentar exigido para a criação de impostos, plasmado nos artigos 103.º, n.º 2 e 165.º n.º 1 da CRP, ou seja, só podem ser criadas por uma lei parlamentar ou um decreto-lei parlamentarmente autorizado, e não por um regulamento municipal.

¹⁹² Aprovado pela Lei n.º 75/2013, de 12 de Setembro, com as seguintes alterações Retificação n.º 46-C/2013, de 1 de Novembro, Retificação n.º 50-A/2013, de 11 de Novembro, Lei n.º 25/2015, de 30 de Março, Lei n.º 69/2015, de 16 de Julho, Lei n.º 7-A/2016, de 30 de Março e Lei n.º 42/2016, de 28 de Dezembro.

9. A compensação urbanística

9.1 Memória legislativa

A exigência de previsão e de cedência de terrenos para a implantação de espaços verdes e de equipamentos colectivos foi uma constante nos vários diplomas relativos aos loteamentos urbanos.¹⁹³

O artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 46/673, de 29 de Novembro de 1965 consagrava a exigência de previsão de “espaços livres e arborizados, parques de estacionamento, zonas comerciais ou industriais e desportivas” e a “cedência de terreno para equipamento urbanístico”.

O artigo 19.º, n.º 2 do Decreto-Lei n.º 289/73, de 6 de Junho, estipulava que teriam de ser fixadas em portaria ministerial as áreas mínimas de cedência para instalação de equipamentos colectivos.

O Decreto-Lei n.º 400/84, de 31 de Dezembro veio estatuir uma regulação mais específica das cedências, no artigo 42.^{o194}, e a compensação do município pelos encargos decorrentes da operação de loteamento através do pagamento em numerário ou da cedência de lotes ou de terreno, no artigo 43.^{o195}

¹⁹³ CARLA MACHADO, “As cedências municipais e o adequado crescimento das cidades”, Almedina, Coimbra, 2014, p. 41

¹⁹⁴ “O proprietário e os demais titulares de direitos reais sobre o terreno objecto da operação de loteamento cederão à câmara municipal, obrigatoriamente, a título gratuito, as parcelas de terreno devidamente assinaladas na planta de síntese relativas a:

a) Praças, arruamentos, passeios adjacentes, baias de estacionamento de veículos e de paragem de transportes públicos e faixas arborizadas anexas;
b) Áreas públicas livres envolventes das edificações destinadas ao movimento e estar de peões;
c) Equipamentos públicos, tais como os destinados a educação, saúde, assistência, cultura e desporto, a superfícies verdes para convívio, recreio e lazer e bem assim a parques de estacionamento.”

¹⁹⁵ Neste artigo pode ler-se “1 - Além das cedências referidas no artigo anterior, o proprietário fica obrigado a proceder ao pagamento da taxa municipal pela realização de infra-estruturas urbanísticas a que se refere a alínea a) do n.º 1 do artigo 8.º do Decreto-Lei 98/84, de 29 de Março, sem prejuízo da realização das obras de urbanização previstas na operação de loteamento, ou, na falta da referida taxa, a compensar o município de encargos decorrentes da operação de loteamento com um pagamento em numerário ou com a cedência de lotes constituídos ou de terreno fora do prédio a lotear.

2 - As compensações referidas na parte final do n.º 1 serão fixadas no regulamento da prática urbanística do plano director municipal ou, na sua falta, serão as que forem fixadas em portaria conjunta dos Ministros da Administração Interna e do Equipamento Social.”

O Regime Jurídico dos Loteamentos Urbanos, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 448/91, de 29 de Novembro, com as alterações constantes da Lei n.º 25/92, de 31 de Agosto, plasmava no artigo 15.º, a possibilidade de existirem espaços verdes e de utilização colectiva, infra-estruturas e equipamentos de natureza privada, constituindo partes comuns dos edifícios a construir nos lotes resultantes da operação de loteamento e sendo-lhes aplicado o disposto nos artigos 1420.º a 1438.º do Código Civil.

O artigo 16.º estipulava que a cedência gratuita de terrenos e parcelas para espaço verdes públicos e de utilização colectiva, infra-estruturas e equipamentos públicos ao município, integrando o domínio público municipal e previa-se ainda o direito de reversão sobre as parcelas cedidas quando estas sejam utilizadas para fins diferentes dos previstos. O n.º 5 do mencionado artigo estatua que no caso de o prédio a lotear já se encontrar servido de infra-estruturas ou de não se justificar a localização de qualquer equipamento público “não há lugar a cedências para esses fins, ficando, no entanto, o proprietário obrigado a pagar à câmara municipal uma compensação em numerário ou espécie, nos termos definidos em regulamento aprovado pela assembleia municipal.” O n.º 6 ditava que “quando a compensação seja paga em espécie através da cedência de parcelas de terreno, estas integram-se no domínio privado do município e destinam-se a permitir uma correcta gestão dos solos (...)”.

O mencionado Decreto-Lei n.º 448/91, de 29 de Novembro, suscitou controvérsia quanto ao disposto no artigo 16.º, visto que este não criava a obrigação de cedência das áreas para espaços verdes e utilização colectiva, infra-estruturas e equipamentos, ao invés do anteriormente estabelecido pelo Decreto-Lei n.º 400/84, de 31 de Dezembro. A obrigação de cedência para o domínio público de parcelas de terreno existia apenas quando se destinassem a equipamentos que devessem ser de livre acesso a toda a comunidade.¹⁹⁶

Seguiu-se a entrada em vigor do RJUE, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 555/99, que no artigo 44.º previa a cedência gratuita para o município das parcelas de terreno destinadas à implantação de espaços verdes públicos e equipamentos de utilização colectiva e infra-estruturas que devessem integrar o domínio municipal. No caso de o prédio já se encontrar servido por infra-estruturas, não se justificar a implantação das mesmas ou de existirem com

¹⁹⁶ ANTÓNIO DUARTE DE ALMEIDA (et al), “Legislação Fundamental de Direito do Urbanismo: anotada e comentada”, Vol. II, LEX, Lisboa, 1994, p. 511

estatuto privado, o n.º 4 estabelecia a obrigatoriedade de pagamento de uma compensação ao município.

Entre as mais importantes inovações introduzidas pelo RJUE está a noção de operações de loteamento apresentada no artigo 2.º, alínea i), nos termos do qual estas são “acções que tenham por objecto ou por efeito a constituição de um ou mais lotes destinados imediata ou subsequentemente à edificação urbana e que resulte da divisão de um ou vários prédios, ou do seu emparcelamento ou reparcelamento”. Esta alteração teve implicações nomeadamente para efeitos de aplicação deste diploma, dado que a constituição de um lote ou de vários lotes resultantes do emparcelamento de prédios autónomos também é considerada como uma operação de loteamento sujeita a controlo municipal.

Deste modo, passou a admitir-se que a construção de vários prédios num mesmo terreno, pudesse ser sujeita a propriedade horizontal, dispensando-se a licença ou a autorização de loteamento. Tornou-se, assim, fundamental distinguir as situações que podiam ser submetidas ao regime dos loteamentos urbanos e as que ficavam sujeitas ao regime da propriedade horizontal. Note-se que a distinção tem importantes consequências, sendo o regime da propriedade horizontal mais vantajoso, dado que não exige cedências de terrenos ou a respectiva compensação em numerário e o pagamento das taxas.¹⁹⁷

A alteração ao RJUE pelo Decreto-Lei n.º 177/2001, de 4 de Junho modificou o artigo 44.º, n.º 3, no sentido das parcelas cedidas passarem a integrar automaticamente o domínio público do município com a emissão do alvará.

O regime das cedências sofreu alterações importantes com o Decreto-Lei n.º 60/2007, de 4 de Setembro, designadamente, passou a existir a possibilidade de as cedências serem feitas quer para o domínio público, quer para o domínio privado municipal.¹⁹⁸

O actual enquadramento normativo da compensação encontra-se nos artigos 43.º e 44.º do RJUE e, embora se insiram na parte do RJUE referente às operações de loteamento urbano, estas normas aplicam-se igualmente às operações com impacte semelhante a um

¹⁹⁷ ANTÓNIO PEREIRA DA COSTA, “Propriedade Horizontal e Loteamento: Compatibilização”, in *RevCEDOUA*, n.º 3, 1999, p. 74

¹⁹⁸ As cedências efectuadas para o domínio privado municipal integram o domínio privado indisponível, pois estão em causa bens que assumem um papel fulcral na prossecução do interesse público. No entanto, a compensação em espécie, as parcelas cedidas integram o domínio privado disponível do município. V. CARLA MACHADO, “As cedências municipais e o adequado crescimento das cidades”, ob. cit., p. 54

loteamento e às operações que tenham um impacto urbanístico relevante, por força dos artigos 57.º, n.º 5 e 44.º, n.º 5, respectivamente.¹⁹⁹

O artigo 43.º estabelece que é obrigatória a previsão de áreas destinadas a usos colectivos, a espaços verdes e de utilização colectiva, infra-estruturas e equipamentos, com vista a um racional ordenamento do território e a garantir o cumprimento dos imperativos de qualidade de vida e de tutela do “ambiente urbano”.²⁰⁰ Do n.º 3 deste artigo pode retirar-se que as referidas áreas não têm necessariamente de ser cedidas e integrar o domínio municipal.

Note-se que o artigo 43.º exige somente que sejam previstas parcelas de terreno que satisfaçam as finalidades, independentemente de se manterem em propriedade privada ou de se tornarem domínio municipal. Deste modo, as parcelas que se destinem aos mencionados fins podem pertencer ao domínio público municipal, ao domínio privado municipal ou à propriedade privada, sujeita ao regime das partes comuns do regime da propriedade horizontal.²⁰¹

Nos termos do n.º 1 do artigo 44.º do RJUE “cedem gratuitamente ao município as parcelas para implantação de espaços verdes públicos e equipamentos de utilização colectiva e infra-estruturas que devam integrar o domínio municipal.”.

Porém, o n.º 4 do mencionado artigo prevê uma situação diferente, aquela em que o prédio já se encontra servido das infra-estruturas necessárias ou não se justifique a localização de qualquer equipamento público ou espaço verde público e, por esse motivo, não haverá lugar a cedência, mas o proprietário terá de pagar uma compensação ao município.²⁰²

¹⁹⁹ FERNANDA PAULA OLIVEIRA defende que nas hipóteses subjacentes ao artigo 57.º, n.º 5 e 6 não há lugar a cedências, pelo motivo de os edifícios se encontrarem sujeitos ao regime da propriedade horizontal, cf. “A alteração legislativa ao Regime Jurídico da Urbanização e Edificação: uma lebre que saiu gato...?”, in *Direito Regional e Local*, n.º 0, Outubro/Dezembro, 2007, p. 66

²⁰⁰ Sobre o conceito “ambiente urbano” v. FERNANDO ALVES CORREIA, “Estudos de Direito do Urbanismo”, Almedina, Coimbra, 1998, p. 101

²⁰¹ A doutrina vem ainda apontando um quarto estatuto situado entre a manutenção das parcelas destinadas àqueles fins propriedade privada e à sua cedência para domínio (público ou privado) municipal: a constituição sobre as mesmas de direitos reais menores em favor, por exemplo, do município, que garanta a sua afectação para os fins referidos. Tal como defende ANA RAQUEL GONÇALVES MONIZ, “Cedências para o Domínio Municipal: Algumas Questões”, in *Direito Regional e Local*, n.º 4, 2008, p. 23

²⁰² Está prevista uma terceira situação, aquela em que, não estando a área servida por infra-estruturas, equipamentos ou espaços verdes, as respectivas parcelas permaneçam com um estatuto privado como partes comuns dos lotes, das construções neles erigidas ou respectivas fracções autónomas. Trata-se de uma situação

Importa, por fim, sublinhar que as parcelas que são cedidas para o domínio municipal ficam sujeitas a um regime de especial afectação ao respectivo fim. Sempre que estas parcelas sejam afectas a fins distintos daqueles para os quais foram cedidas, há direito de reversão nos termos regulados no artigo 45.º do RJUE.

9.2 Caracterização da compensação

Num conceito amplo, o termo compensação abarca a compensação sistemática, a compensação em espécie e a compensação financeira.

A compensação pode assumir a veste de compensação sistemática no âmbito da execução sistemática dos planos municipais de ordenamento do território.

A compensação em espécie caracteriza-se pela atribuição ao particular de um direito, como compensação da perda ou limitação da sua parcela ou imóvel.

Por último, a compensação financeira consiste no pagamento à Administração pelo particular de uma quantia devida pela ausência de previsão de áreas destinadas a infra-estruturas, espaços verdes e equipamentos colectivos. Esta compensação pode também ser paga em espécie e é sobre esta que iremos tecer maiores considerações.

Centremo-nos então na compensação urbanística enquanto mecanismo relacionado com a obrigação de os loteamentos e as demais operações urbanísticas de impacte relevante preverem áreas destinadas a infra-estruturas, espaços verdes e de utilização colectiva e equipamentos.

As cedências para o domínio público ou a compensação devida por défice de cedências para o domínio público enquadram-se no procedimento de licenciamento de uma operação urbanística de loteamento.²⁰³

Nos termos do artigo 2.º, alínea i) do RJUE, as operações de loteamento são definidas como “as acções que tenham por objecto ou por efeito a constituição de um ou

distinta, dado que há lugar à previsão das parcelas e não se pode afirmar que há correspectividade entre as prestações do particular e a prestação municipal.

²⁰³ Note-se que as cedências são também exigidas nas operações com impacte semelhante a um loteamento e nas operações que tenham um impacte urbanístico relevante.

mais lotes destinados, imediata ou subsequentemente, à edificação urbana e que resulte da divisão de um ou vários prédios ou do seu reparcelamento”.

O loteamento consiste na divisão de um ou vários prédios em lotes para construção urbana. Portanto, a operação de loteamento acarreta um maior impacto no urbanismo e no ambiente da zona implicada, por isso o legislador criou um conjunto de condições ao licenciamento da operação, de forma a garantir o equilíbrio nos espaços urbanos.

Nas cedências trata-se de ceder gratuitamente para o município parcelas ou lotes de terreno, do próprio imóvel ou em outro local do município, que permitam implantar espaços verdes, infra-estruturas e equipamentos de utilização colectiva, com vista à melhoria da qualidade da zona envolvente do local da operação ou à correcção de desigualdades no mesmo aglomerado urbano.²⁰⁴

Os valores da qualidade de vida, da melhoria do meio ambiente e do correcto ordenamento do território estão plasmados na CRP, nos artigos 9.º, 65.º e 66.º, bem como no direito europeu e internacional.²⁰⁵

O instituto das cedências vem dar cumprimento às políticas públicas do urbanismo, do ordenamento do território e do ambiente. Destarte, as cedências não têm como objectivo o financiamento dos municípios, o seu objectivo primordial é assegurar a sustentabilidade dos espaços urbanos, a qualidade de vida dos seus habitantes²⁰⁶ e um determinado arranjo urbanístico numa determinada área territorial.²⁰⁷

Se as cedências se revelarem desnecessárias serão dispensadas, nos termos do artigo 44.º, n.º 4 do RJUE que, por conseguinte, estabelece a obrigação de pagamento de uma

²⁰⁴ ANDRÉ FOLQUE, “Curso de Direito da Urbanização e da Edificação”, Coimbra Editora, Coimbra, 2007, p. 50

²⁰⁵ Alguns autores falam num “direito fundamental a um correcto ordenamento do território”, consagrado no artigo 66.º, n.º 2, alínea b), da CRP. Cf. MÁRIO TAVARES DA SILVA, “Direitos Fundamentais e Política Pública de Ordenamento do Território”, in *Revista Jurídica do Urbanismo e do Ambiente*, n.º 31/34, 2009/2010, pp. 199-210

²⁰⁶ JOÃO PEREIRA REIS E RUI RIBEIRO LIMA, “Cedências de terrenos para espaços verdes, equipamentos e infra-estruturas”, in *Revista de Direito Público e Regulação*, CEDIPRE n.º 3, Setembro, 2009, p. 5

²⁰⁷ ANA RAQUEL GONÇALVES MONIZ, “Cedências para o Domínio Público: Algumas Questões”, ob. cit., pp. 21-22

compensação ao município, em numerário ou em espécie, nos termos a definir em regulamento municipal.²⁰⁸

A compensação pode ser entendida como contrapartida pelo facto de o promotor tirar partido da prévia existência, na zona, de infra-estruturas, equipamentos ou espaços verde públicos, dispensando-o de ceder ao município áreas afectas a esses fins.

Importa sublinhar que o plasmado nos artigos 43.º e 44.º do RJUE é distinto, o artigo 43.º não cria uma obrigação de cedência, apenas cria a obrigação de previsão de áreas para espaços verdes e de utilização colectiva, infra-estruturas e equipamentos²⁰⁹, enquanto que o artigo 44.º prevê a cedência de parcelas de terreno para o município, com vista a alcançar esses mesmos fins, quando estes devam integrar o domínio municipal. Acrescente-se que a cedência de parcelas de terrenos para o domínio municipal resulta do plano municipal ou, no seu silêncio, da lei ou da concreta operação de loteamento.

Da articulação dos artigos 43.º e 44.º resulta que nas operações de loteamento têm de ser previstas parcelas de terreno para espaços verdes e de utilização colectiva, infra-estruturas viárias e equipamentos, independentemente de elas se manterem em propriedade privada ou de passarem a integrar o domínio municipal. Quando a cedência se verifica as parcelas integram automaticamente o domínio público com a emissão do alvará. Os terrenos cedidos ao domínio municipal podem integrar-se no domínios público ou privado do município, consoante a utilidade pública, devendo o município estabelecer, no alvará ou no instrumento notarial, as parcelas afectas a cada domínio.²¹⁰

As situações previstas no artigo 44.º, n.º 4 do RJUE, que dispensam o promotor de efectuar a cedência, mas que o oneram com a obrigação de compensação são a de o prédio a lotear já se encontrar servido pelas infra-estruturas, designadamente arruamentos viários e

²⁰⁸ Importa ter em conta que as cedências de terrenos e a compensação em espécie podem ter por objecto terrenos que se localizem fora da área ou da área de influência do loteamento ou da operação urbanística em causa.

²⁰⁹ FERNANDA PAULA OLIVEIRA, “Cedências para o domínio público e alterações a loteamento: como conciliar?”, in *Cadernos de Justiça Administrativa*, n.º 21, Maio/Junho, 2000, p. 47

²¹⁰ MARCELLO CAETANO argumenta em relação ao domínio privado é necessário distinguir entre bens que desempenham um papel relevante na prossecução de fins administrativos e bens cujo objectivo se prende com a produção de rendimentos ou que estão na posse da Administração por mera ocasionalidade, assim distinguindo entre domínio privado disponível e domínio privado indisponível. Note-se que o autor entende que a indisponibilidade dos bens do domínio privado indisponível traduz somente o facto de nenhum acto jurídico poder ser validamente praticado com desvio da afectação ao fim de utilidade pública a que estejam aplicados. Cf. “Manual de Direito Administrativo”, Almedina, Coimbra, 2015, pp. 969-970

pedonais, redes de esgotos e de abastecimento de água, electricidade, gás e telecomunicações, e ainda espaços verdes e outros espaços de utilização colectiva, não se justificar a localização de qualquer equipamento ou espaço verde públicos no referido prédio ou ainda nos casos em que os espaços verdes e de utilização colectiva, infra-estruturas viárias e equipamentos de natureza privada constituem partes comuns dos lotes.

Importa salientar que podem ocorrer desvirtuações, dado que são os municípios que decidem se as cedências são ou não necessárias, sendo preferível para o município receber uma compensação do que a cedência de parcelas, que implica diversos custos.²¹¹

A figura das compensações pode ser entendida como um mecanismo de reposição da igualdade entre os administrados e aqueles que não são onerados com qualquer imposição, de forma a que não saiam beneficiados.²¹²

No entanto, esta posição não é unânime e alguns autores defendem que legislador terá criado estas compensações não como mecanismos de perequação, mas como meio de garantir que à operação urbanística fossem associadas valências de interesse colectivo. Justificando a sua posição com o facto de não se exigir que as áreas dimensionadas para aqueles fins tenham de ser cedidas ao município, podendo manter o estatuto privado e funcionar como espaços comuns aos lotes ou edifícios e fracções constituídos em virtude da operação urbanística. Contudo reconhece-se que as compensações são sujeitas a juízos de equidade e ao teste da proporcionalidade, exigindo-se correspectividade entre as prestações do particular e as prestações municipais.

O diferente entendimento acerca da *ratio* desta figura é, como veremos, um dos factores em que assenta a discussão sobre a natureza jurídica da compensação.

9.3 A natureza jurídica da compensação

Cumpramos saber qual a natureza jurídica da compensação, se estamos perante um tributo unilateral ou um tributo bilateral.

²¹¹ CARLA MACHADO, “As cedências municipais e o adequado crescimento das cidades”, ob. cit., p. 60

²¹² Acórdão do STA de 12/11/2008, processo n.º 0854/07.

Casalta Nabais considera que a compensação tem a mesma natureza da TRIU, visando igualmente remunerar as despesas urbanísticas do município. Assim, defende que a solução deve ser encontrada no caso concreto, analisando a proporcionalidade entre aquilo que se exige ao promotor e as contrapartidas efectuadas pelo município.²¹³ O mesmo entender é partilhado por João Ricardo Catarino e Vasco Valdez que reforçam que não existindo contrapartida prestada pelo município ou existindo mas desproporcional, não pode a compensação revestir a natureza de taxa.²¹⁴

Diversamente, Benjamim Rodrigues entende não está em causa a cobrança de receitas com natureza tributária, mas antes de condicionantes administrativas pecuniárias estabelecidas no processo de urbanização.²¹⁵

Fernando Alves Correia entende que a cedência consiste num ónus jurídico e, nessa medida, a compensação visa a garantia do princípio da igualdade entre os diversos promotores, de modo a que uns não sejam beneficiados face aos outros. No entender deste autor deve fazer-se uma interpretação restritiva do artigo 44.º, n.º 4 do RJUE, no sentido de que quando o próprio promotor destinar, no domínio privado, parcelas de terrenos para os fins previstos no artigo 43.º não deve ser exigida nenhuma compensação.²¹⁶

Fernanda Paula Oliveira entende que esta figura é um instrumento de reposição da igualdade e atribui-lhe a natureza de uma “compensação por não cumprimento dos parâmetros e não uma compensação por não cedências”.²¹⁷

No entender de Suzana Tavares da Silva a compensação pode ser entendida como uma obrigação pecuniária que corresponde ao cumprimento em numerário de um ónus jurídico, em vez da realização da cedência e desta forma, não se trata da figura tributária da taxa, mas apenas da satisfação de um ónus legal através de uma obrigação pecuniária. No entanto, nas situações em que não seja necessária a cedência da parcela do terreno e a cedência não seja integralmente realizada em espécie, o se que visa com a prestação

²¹³ CASALTA NABAIS, “A Fiscalidade do Urbanismo”, ob. cit., p. 55

²¹⁴ JOÃO RICARDO CATARINO E VASCO VALDEZ, “Ainda a problemática das taxas municipais de infra-estruturas (TRIU) e de compensação”, ob. cit., pp. 228-229

²¹⁵ BENJAMIM RODRIGUES, “Para uma Reforma do Sistema Financeiro e Fiscal do Urbanismo em Portugal”, ob. cit., p. 195

²¹⁶ FERNANDO ALVES CORREIA, “Manual de Direito do Urbanismo”, Vol. III, Almedina, Coimbra, 2010, pp. 232-233

²¹⁷ FERNANDA PAULA OLIVEIRA, “Pagar os custos da urbanização e edificação”, ob. cit., p. 31

pecuniária é a garantia da igualdade entre agentes urbanísticos.²¹⁸ Assim, é possível reconduzir esta figura às contribuições especiais, visto que a obrigação pecuniária acaba por visar a compensação do benefício de não existir cedência de terrenos para o município, a qual se traduz numa especial manifestação da capacidade contributiva decorrente de uma actuação administrativa, que deve ser objecto de tributação.

Suzana Tavares da Silva sustenta ainda que no caso de as cedências serem efectuadas para o domínio privado do município, estamos diante de “uma prestação pecuniária reconduzível a uma medida de regulação económica e não uma prestação tributária”. Nesta perspectiva, o encargo da compensação encontra justificação no princípio da igualdade, de modo a assegurar a igualdade de condições económicas entre os vários particulares.²¹⁹

Iremos agora destacar algumas decisões do STA sobre esta problemática.

O STA no Acórdão de 12/11/2008, processo n.º 0854/07, através da articulação dos artigos 43.º e 44.º do RJUE, entendeu que a figura das compensações visa evitar situações de desigualdade face aos parâmetros de dimensionamento aplicáveis na área.

No Acórdão do STA de 05/06/2013, processo n.º 0876/12, a questão suscitada foi a de saber se perante a desistência do loteamento, o promotor tem direito a reaver as quantias pagas a título, designadamente, de taxa compensação. O STA decidiu que da desistência não advêm quaisquer efeitos e que não haverá devolução das taxas pagas, sustentado que a questão da natureza jurídica da compensação ocorre num momento inicial, enquanto que o teste da proporcionalidade se deve realizar perante o licenciamento. Este Tribunal salientou que “a taxa de compensação tem como contrapartida dispensar o particular da cedência de parcelas de terreno a integrar no domínio público municipal”.

No Acórdão de 16/12/2015, processo n.º 075/14, o STA considerou que a compensação é uma verdadeira taxa, sendo a sua contrapartida a dispensa da cedência de parcelas de terreno para integração no domínio municipal, sendo esse um dos pressupostos do licenciamento e da emissão de alvará. Nessa linha, a compensação insere-se na remoção

²¹⁸ SUZANA TAVARES DA SILVA, “Pagar a conta dos serviços e da manutenção das cidades”, in *Pagar a Conta da Cidade*, Instituto Jurídico, Coimbra, 2013, pp. 53-54

²¹⁹ SUZANA TAVARES DA SILVA, “Pagar a conta dos serviços e da manutenção das cidades”, ob. cit., pp. 54-57

de um obstáculo jurídico à actividade do particular, assim se subsumindo ao conceito normativo de taxa, plasmado no artigo 4.º, n.º 2 da LGT e no artigo 3.º do RGTAL.

O Tribunal Constitucional também se pronunciou no sentido de a compensação revestir a natureza jurídica de taxa, elaborando notas acerca da distinção entre taxa e imposto, neste sentido veja-se o Acórdão n.º 344/2009.

A jurisprudência do Tribunal Constitucional não exige que a correspectividade característica da taxa se traduza na plena equivalência económica, não se exige uma absoluta contemporaneidade entre a cobrança do tributo e a fruição do benefício decorrente da actividade prestadora desenvolvida pela entidade pública.²²⁰

Do exposto se retira que a jurisprudência atribui a natureza de taxa à figura da compensação, entendendo a mesma como a contrapartida da não verificação da cedência de parcelas de terreno para o município.

9.3.1 Posição adoptada

A compensação é devida quando nas situações identificados na lei a cedência de parcelas de terrenos para o município, que se destinavam à criação de espaços verdes e de utilização colectiva, equipamentos e infra-estruturas, é dispensada.

Cumprido desde logo decifrar se esta compensação pretende tributar manifestações da capacidade contributiva ou remunerar os encargos urbanísticos do município.

Conforme anteriormente disposto, as situações que legitimam a cobrança de uma taxa são a prestação concreta de um serviço público, a utilização de um bem do domínio público e a remoção de um obstáculo legal à actividade do particular.

Pois bem, a compensação não assenta na prestação concreta de um serviço público, dado que é devida nos casos em que existe obrigação de cedência, nos termos do artigo 44.º, n.º 1, mas por razões descritas na lei esta é dispensada, sendo que o Estado não presta nenhum serviço público e não existe qualquer contraprestação.

²²⁰ Cf. Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 274/2004.

Também não tem subjacente a utilização de um bem do domínio público, uma vez que pode designadamente verificar-se a hipótese de a compensação ser devida por não se justificar a implantação de espaços verdes e de utilização colectiva, infra-estruturas viárias e equipamentos ou por o prédio a lotear já estar servido por infra-estruturas de natureza privada.

Por último, não se trata da remoção de um obstáculo jurídico a uma determinada actividade dos particulares, a cedência de parcelas de terrenos para os fins previstos não é um requisito para o licenciamento do projecto de loteamento. O que estipula o artigo 43.º do RJUE é a obrigação de previsão dessas parcelas e não a sua cedência. Dessa forma, a emissão de licença não depende obrigatoriamente da cedência ou de se verificar as situações que a exoneram e conseqüentemente dão lugar à compensação, pode dar-se o caso de ser imperativa apenas a previsão de áreas para aqueles fins.

A compensação é exigível no caso de não se justificar a cedência de terrenos para a implantação de espaços verdes e de utilização colectiva, infra-estruturas viárias e equipamentos, devido ao prédio a lotear já estar servido pelas infra-estruturas ou não se justificar a localização de qualquer equipamento ou espaço verde públicos no referido prédio ou no caso de existirem já em domínio privado, embora sujeitos ao regime da propriedade horizontal. Entendemos que nenhuma destas hipóteses se identifica com uma contraprestação específica e individualizada, nem tão pouco se estabelece um nexo de corresponsabilidade com a actividade do particular, sendo esse o traço característico das taxas e que as diferencia do imposto.

Assim, à compensação exigida ao particular não corresponde uma prestação individualizada de um serviço público, utilização de um bem do domínio público ou a remoção de um limite jurídico à actividade dos particulares, pelo que a compensação não reveste a natureza de taxa.

Concluindo que a compensação não é uma taxa, importa determinar se esta assume a natureza de imposto. Tendo em conta os elementos essenciais do imposto, entendemos que a compensação, embora seja unilateral não pode ser assim qualificada, isto porque não se baseia na capacidade contributiva do sujeito e muito menos o que se pretende é o financiamento de serviços gerais do Estado e a satisfação de interesses da comunidade globalmente considerada.

Não entendemos também que a compensação seja uma contribuição especial. Primeiro, não poderia ser uma contribuição especial por maiores despesas pois com a cobrança da compensação não se pretende arrecadar receita para fazer face a despesas públicas provocadas pela operação urbanística, aliás esse é o fundamento com que é cobrada a TRIU. E no que respeita à qualificação como contribuição especial de melhoria, sublinha-se que a não cedência gratuita de parcelas de terreno para os fins previstos não consiste num benefício adquirido pelo particular e, além disso, a compensação pode não assentar numa prévia iniciativa pública de urbanização, sendo este um dos pressupostos da contribuição de melhoria.²²¹

Nestes termos, este encargo não tem natureza tributária, não estamos perante uma receita pública cuja finalidade é a satisfação de necessidades públicas. A principal finalidade não é sequer financeira, o objectivo essencial é promover a igualdade perante os encargos públicos, ou melhor, garantir a igualdade entre quem cede e quem é dispensado da cedência.

Conclui-se que a compensação plasmada no artigo 44.º, n.º 4 do RJJUE é um encargo urbanístico que se fundamenta no princípio da igualdade. Na verdade o que está em causa não é assegurar o cumprimento dos fins previstos no artigo 43.º ou os objectivos subjacentes como a garantia de um adequado crescimento da cidade que propicie qualidade de vida e bem-estar aos seus habitantes, mas tão só certificar que não serão criadas desigualdades perante os encargos públicos entre os diversos administrados.

Só com a compensação se consegue assegurar que um promotor não seja beneficiado face a outro. Ora vejamos, por exemplo, a situação em que um promotor se vê dispensado de ceder parcelas de terreno porque essas se destinariam a infra-estruturas já instaladas, podia dar-se o caso de anteriormente um outro promotor ter cedido parcelas para tal fim, o que consubstanciaria uma situação discriminatória se sobre o primeiro não recaísse a obrigação de compensação.

Assim, a compensação é um instrumento que não visa satisfazer os encargos públicos ou compensar o município, visa antes a justa distribuição de benefícios e encargos e cumprir o imperativo de igualdade na actividade administrativa.

²²¹ É o que se verifica na hipótese de a compensação ser exigida por não se justificar a localização de qualquer equipamento ou espaço verde públicos.

Em suma, entendemos que a compensação prevista no artigo 44.º, n.º 4, do RJUE não tem natureza tributária e que se trata antes de um encargo urbanístico com finalidades de perequação, cuja função principal é garantir que um particular não é beneficiado ou prejudicado face aos demais.²²²

²²² Como anteriormente referido, algumas taxas podem ser mecanismos indirectos de perequação, no entanto a compensação não assume a natureza de taxa por ausência da própria bilateralidade que caracteriza a figura da taxa.

CONCLUSÃO

A presente Dissertação teve como objectivo principal aferir a natureza jurídica da TRIU e da compensação urbanística, prevista no artigo 44.º, n.º 4 do RJUE.

Nesse sentido iniciámos o presente trabalho com uma abordagem aos tributos e às suas categorias, com especial atenção na diferenciação entre taxa e imposto. Através do estudo da doutrina e jurisprudência podemos concluir que a taxa se distingue do imposto pelo carácter bilateral que apresenta, ou seja, pelo facto de existir uma contraprestação específica e individualizada, que consiste num serviço concretamente prestado, na utilização de um bem do domínio público ou na remoção do limite jurídico ao exercício de determinada actividade. Acrescente-se que não só a bilateralidade marca a diferença entre os dois tributos em análise, cumpre também salientar que a bilateralidade deve ser entendida em sentido jurídico, não se exigindo uma total correspondência entre prestação e contraprestação, apesar de se reconhecer um limite mínimo de proporcionalidade. Urge sublinhar também que esta distinção não tem apenas relevo teórico, é determinante ao nível do regime jurídico a aplicar, uma vez que a criação de impostos deve obediência estrita ao princípio da legalidade, plasmado no artigo 165.º, n.º 1, alínea i), da CRP.

No que respeita ao regime jurídico das taxas destaca-se o princípio da proporcionalidade e a não sujeição ao princípio da legalidade estrita, no entanto o regime geral das taxas e das demais contribuições financeiras continua por aprovar e está apenas em vigor o RGTAL, que se entende dever ser, em parte, aplicado às demais taxas. No entanto, esta inércia legislativa tem gerado dúvidas quanto à licitude das contribuições financeiras entretanto criadas.

As contribuições especiais, apesar de apresentarem especificidades, são equiparadas aos impostos, sendo-lhes aplicado o respectivo regime jurídico. Algo que não se estende às contribuições financeiras, pois estas assentam numa contraprestação de natureza grupal, aproximando-se das taxas.

No âmbito do Direito do urbanismo, após analisadas as divergências quanto ao seu conceito e objecto, concentrámo-nos na forte ligação à tributação. Sendo o urbanismo uma política pública, que em virtude das descentralização administrativa, é partilhada com os

municípios, que gozam de autonomia financeira, são lançados diversos instrumentos tributários em matéria urbanística. Entre os quais assumem especial relevo as taxas urbanísticas, tais como as taxas cobradas pela concessão de licenças, prática de actos administrativos e satisfação administrativa de outras pretensões de carácter particular, as taxas devidas pela utilização e aproveitamento de bens do domínio público e privado municipal e as taxas pela realização, manutenção e reforço de infra-estruturas.

Tal como referimos ao longo do presente trabalho a TRIU visa compensar as despesas públicas com infra-estruturas urbanísticas que são causadas por uma determinada operação urbanística. Surge então a questão de saber se estamos perante uma verdadeira taxa ou de uma figura tributária diferente. Por tudo o que expusemos concluimos tratar-se de uma contribuição especial por maiores despesas e, assim, rejeitamos a natureza de taxa, sobretudo pela inexistência de uma contrapartida pública específica e individualizada.

Buscou-se determinar também a natureza jurídica da compensação devida quando a cedência de parcelas de terrenos para equipamentos, infra-estruturas viárias e espaços verdes e de utilização colectiva não tem lugar, por estes já existirem, por não se justificar a localização de qualquer equipamento ou espaço verde públicos ou por já existirem estas infra-estruturas com natureza privada. Analisando este instituto à luz do disposto no Capítulo I concluimos que não se preenche nenhum dos pressupostos de facto das taxas e que também não estamos perante um imposto unilateral, dado que não se trata de uma receita que visa custear a despesa pública e, além disso, esta não configura um dever de toda a colectividade. Assim, recusamos a natureza tributária da compensação, qualificando-a como um encargo urbanístico, cujas finalidades se prendem com a garantia da igualdade de tratamento entre os sujeitos.

BIBLIOGRAFIA

- AFONSO MARCOS, António José. “As taxas municipais e o princípio da legalidade fiscal”,
in *Fisco*, Ano 8, n.º 74/75, 1996
- ALMEIDA, Aníbal. “Estudos de Direito Tributário”, Almedina, Coimbra, 1999
- ALMEIDA, António Duarte de (et al.). “Legislação Fundamental de Direito do Urbanismo:
anotada e comentada”, Vol. II, LEX, Lisboa, 1994
- ALVES CORREIA, Fernando. “A Execução dos Planos Directores Municipais. Breves
considerações”, in *Revista Jurídica do Urbanismo e do Ambiente*, n.º 3, 1995
- _____. “A Perequação nos Planos Municipais de Ordenamento do Território (breves
considerações)”, in *30 Anos do poder local na Constituição da República Portuguesa*,
Governo Civil do Distrito de Braga, Braga, 2007
- _____. “Estudos de Direito do Urbanismo”, Almedina, Coimbra, 1998
- _____. “Evolução do Direito do Urbanismo em Portugal em 1997-1998”, in *Boletim
da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra*, Vol. 74, 1998
- _____. “Manual de Direito do Urbanismo”, Vol. I, Almedina, Coimbra, 2012
- _____. “Manual de Direito do Urbanismo” “Vol. III, Almedina, Coimbra, 2010
- _____. “O Plano Urbanístico e o Princípio da Igualdade”, Almedina, Coimbra, 2001
- BERLIRI, Antonio. “Corso istituzionale di Diritto Tributario”, Giuffrè, Milano, 1978
- BOUYSSOU, Fernand. “La Fiscalité de l'Urbanisme en Droit Français”, Librairie Generale
de Droit et de Jurisprudence, Paris, 1972
- BRÁS CARLOS, Américo. “Impostos – Teoria Geral”, Almedina, Coimbra, 2016
- BRAZ TEIXEIRA, António. “Finanças Públicas e Direito Financeiro”, Associação
Académica da Faculdade de Direito de Lisboa, Lisboa, 1990
- _____. “Princípios de Direito Fiscal”, Vol. I, Almedina, Coimbra, 1989
- CAETANO, Marcello. “Manual de Direito Administrativo “, Almedina, Coimbra, 2015

- CALVO ORTEGA, Rafael; CALVO VÉRGEZ, Juan. “Curso de Derecho financiero”, Civitas, Cizur Menor, 2016
- CÂNDIDO DE OLIVEIRA, António. “Domínio publico local”, CEJUR, Braga, 2006
- CANOTILHO, José Joaquim Gomes; MOREIRA, Vital. “Constituição da República Portuguesa: anotada”, Vol. I, Coimbra Editora, Coimbra, 2014
- CARDOSO DA COSTA, José Manuel. “Ainda a distinção entre taxa e imposto na jurisprudência constitucional”, in *Homenagem a José Guilherme Xavier de Basto*, Coimbra Editora, Coimbra, 2006
- _____. “Curso de Direito Fiscal”, Almedina, Coimbra, 1972
- _____. “Sobre o princípio da legalidade das taxas e das demais contribuições financeiras”, in *Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Marcello Caetano no Centenário do seu Nascimento*, Vol. I, Coimbra Editora, 2006
- CARVALHO, Jorge. “Ordenar a cidade”, Quarteto, Coimbra, 2003
- CARVALHO, Jorge; OLIVEIRA, Fernanda Paula. “Breve reflexão sobre as taxas urbanísticas em Portugal”, Centro de Estudos e Formação Autárquica, Coimbra, 1998
- _____. “Taxas e Cedências Urbanísticas - Administração Urbanística em Portugal”, Almedina, Coimbra, 2003
- CASALTA NABAIS, José, “A Autonomia Financeira das Autarquias Locais”, Almedina, Coimbra, 2007
- _____. “A Autonomia Local”, in *Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Afonso Rodrigues Queiró, II*, Boletim da Faculdade de Direito, Coimbra, 1993
- _____. “Direito Fiscal”, Almedina, Coimbra, 2015
- _____. “Estudos sobre autonomias territoriais, institucionais e cívicas”, Almedina, Coimbra, 2010
- _____. “Fiscalidade do Urbanismo”, in *O Sistema Financeiro e Fiscal do Urbanismo: ciclo de colóquios : O Direito do Urbanismo do Séc. XXI*, Almedina, Coimbra, 2002

- _____. “O Dever Fundamental de Pagar Impostos - contributo para a compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo”, Almedina, Coimbra, 2012
- _____. “O Princípio da legalidade fiscal e os Actuais Desafios da Tributação”, in *Boletim da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra*, Vol. Comemorativo dos 75 anos, 2002
- _____. “O quadro jurídico das finanças locais em Portugal”, in *Fisco*, n.º 82/83, 1997
- _____. “O Regime das Finanças Locais em Portugal”, in *Boletim da Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra*, Vol. 80, 2004
- _____. “Reflexões sobre a constituição económica, financeira e fiscal”, in *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, Ano 144, 2014/2015
- _____. “Sobre o regime jurídico das taxas”, in *Revista de Legislação e Jurisprudência*, Ano 145, n.º 3994, 2015
- CATARINO, João Ricardo. “Para uma teoria política do tributo”, in *Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 184, Centro de Estudos Fiscais, Lisboa, 1999
- CATARINO João Ricardo; VALDEZ, Vasco. “Ainda a problemática das taxas municipais de infra-estruturas (TRIU) e de compensação”, in *Revista de Finanças Públicas e Direito Fiscal*, Ano 2, n.º 1, 2009
- CAUPERS, João. “Estado de Direito, Ordenamento do Território e Direito de Propriedade”, in *Revista Jurídica do Urbanismo e do Ambiente*, n.º 3, 1995
- CAZORLA PRIETO, Luís Maria. “Derecho financiero y tributário: parte general”, Aranzadi, Pamplona, 2016
- CONDESSO, Fernando. “Direito do Urbanismo: Noções Fundamentais”, Quid Juris?, Lisboa, 1999
- CORDEIRO, António. “Protecção de Terceiros em face de Decisões Urbanísticas”, Almedina, Coimbra, 1995
- DOURADO, Ana Paula. “Direito Fiscal: Lições”, Almedina, Coimbra, 2016
- FALSITTA, Gaspare. “Corso istituzionale di Diritto Tributario”, CEDAM, Padova, 2012

- FANTOZZI, Augusto. “Diritto Tributario”, UTET Giuridica, Torino, 2012
- FERREIRO LAPATZA, José Juan. “Curso de Derecho Financiero Español”, Vol. I, Marcial Pons, Madrid, 2006
- FOLQUE, André. “Curso de Direito da Urbanização e da Edificação”, Coimbra Editora, Coimbra, 2007
- FREITAS DA ROCHA, Joaquim. “Direito Financeiro Local: Finanças Locais”, Coimbra Editora, Coimbra, 2014
- FREITAS DO AMARAL, Diogo. “Apreciação da Dissertação de Doutoramento do Licenciado Fernando Alves Correia: o plano urbanístico e o princípio da igualdade”, in *Revista da Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa*, Vol. 32, 1991
- _____. “Direito do Urbanismo (Sumários)”, ed. Policopiada, Lisboa, 1993
- _____. “Ordenamento do Território, Urbanismo e Ambiente: objecto, autonomia e distinções”, in *Revista Jurídica do Urbanismo e do Ambiente*, n.º 1, 1994
- GARCIA, Maria da Glória. “O Direito do urbanismo entre a liberdade individual e a política urbana”, in *Revista Jurídica do Urbanismo e do Ambiente*, n.º 13, 2000
- GARCIA NOVOA, César. “El concepto de tributo”, Marcial Pons, Madrid, 2012
- GOMES, José Osvaldo. “Direito do urbanismo”, in *Direito das empresas*, INA, 1990
- _____. “Manual dos Loteamentos Urbanos”, Coimbra Editora, Coimbra, 1983
- GONÇALVES MONIZ, Ana Raquel. “Cedências para o Domínio Municipal: Algumas Questões”, in *Direito Regional e Local*, n.º 4, 2008
- GUIGOU, Jean; LEGRAND, Jean. “La Fiscalité Foncière – Analyse comparée des Pays de l’OCDE”, Económica, 1983
- LEBRETON, Jean-Pierre. “Droit de l’Urbanisme”, PUF, Paris, 1993
- LEITÃO, Dinis. “Taxas e procedimentos sustentáveis em operações urbanísticas”, Princípia, Cascais, 2014

- LEITE DE CAMPOS, Diogo. “Fiscalidade do Urbanismo”, in *Direito do Urbanismo*, INA, 1989
- LEITE DE CAMPOS, Diogo; LEITE DE CAMPOS, Mónica. “Direito Tributário”, Almedina, Coimbra, 1997
- LOPES PORTO, Manuel Carlos. “O ordenamento do território face aos desafios da competitividade”, Almedina, Coimbra, 1996
- MACHADO, Carla. “As cedências municipais e o adequado crescimento das cidades”, Almedina, Coimbra, 2014
- MARTÍN QUERALT, Juan (et al.). “Curso de derecho financiero y tributário”, Tecnos, Madrid, 2012
- MESQUITA PALHA, Maria Margarida. “Sobre o conceito jurídico de taxa”, Centro de Estudos Fiscais, Lisboa, 1983
- MIRANDA, João. “A função pública urbanística e o seu exercício por particulares”, Coimbra Editora, Coimbra, 2012
- MONTEIRO, Cláudio. “O Embargo e a Demolição no Direito do Urbanismo”, Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa, 1995
- MORAND-DEVILLER, Jacqueline. “Droit de l'Urbanisme”, Dalloz, Paris, 2001
- NAVARRO FAURE, Amparo (et al). “Manual de Derecho Financiero y Tributario: parte general”, Tirant lo Blanch, Valencia, 2012
- OLIVEIRA, Fernanda Paula. “40 Anos de Urbanismo em Portugal: plus ça change, plus c’est la même chose?”, in *Questões Actuais de Direito Local*, n.º 2, Abril/Junho, 2014
- _____. “A discricionariiedade de planeamento urbanístico municipal na dogmática geral da discricionariiedade administrativa”, Almedina, Coimbra, 2011
- _____. “A alteração legislativa ao Regime Jurídico da Urbanização e Edificação: uma lebre que saiu gato...?”, in *Direito Regional e Local*, n.º 0, Outubro/Dezembro, 2007

- _____. “Cedências para o domínio público e alterações a loteamento: como conciliar?”, in *Cadernos de Justiça Administrativa*, n.º 21, Maio/Junho, 2000
- _____. “Direito do Urbanismo. Do Planeamento à Gestão”, Associação de Estudos de Direito Regional e Local, Braga, 2015
- _____. “Novas Tendências do Direito do Urbanismo”, Almedina, Coimbra, 2012
- _____. “Pagar os custos da urbanização e edificação”, in *Pagar a Conta da Cidade*, Instituto Jurídico, Coimbra, 2013
- _____. “Portugal: Território e Ordenamento”, Almedina, Coimbra, 2009
- OLIVEIRA, Fernanda Paula; LOPES, Dulce. “Direito do urbanismo e desmaterialização”, in *RevCEDOUA*, n.º 29, Vol. I, Ano XV, 2012
- OLIVEIRA, Fernanda Paula; CASTANHEIRA NEVES, Maria José; LOPES, Dulce. “Regime jurídico da urbanização e edificação: comentado”, Almedina, Coimbra, 2016
- OLIVEIRA GARCIA, Nuno de. “Contencioso de taxas – liquidação, audição e fundamentação”, Almedina, Coimbra, 2015
- OLIVEIRA GARCIA, Nuno; GABRIEL PEREIRA, Andreia. “A propósito das taxas de licença: notas a respeito da recente jurisprudência constitucional sobre as taxas municipais pela colocação de painéis publicitários em domínio privado”, in *Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Alberto Xavier*, Vol. II, Almedina, Coimbra, 2013
- ORTEGA MALDONADO, Juan. “Tasas sobre Moléstias e Riegos Permitidos”, in *Investigación jurídica*, n.º 1/05, Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 2015
- PAMPLONA CORTE-REAL, Carlos. “Curso de Direito Fiscal”, Associação Académica da Faculdade de Direito de Lisboa, Lisboa, 1982
- PAREJO ALFONSO, Luciano (et al.). “Legislación general vigente en materia de urbanismo tras la sentencia del Tribunal Constitucional de 20 de Marzo de 1997”, Aranzadi, Pamplona, 1997
- PAZ FERREIRA, Eduardo. “Ainda a propósito da distinção entre impostos e taxas : o caso da taxa municipal devida pela realização de infra-estruturas urbanísticas”, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 380, Outubro/Dezembro 1995, pp. 61-63

- PEREIRA DA COSTA, António. “Propriedade Horizontal e Loteamento: Compatibilização”, in *RevCEDOUA*, n.º 3, 1999
- PEREIRA REIS, João; RIBEIRO LIMA, Rui. “Cedências de terrenos para espaços verdes, equipamentos e infra-estruturas”, in *Revista de Direito Público e Regulação*, CEDIPRE, n.º 3, Setembro, 2009
- PÉREZ ROYO, Fernando. “Derecho Financiero y Tributario: parte general”, Civitas, Cizur Menor, 2012
- PITTA CUNHA, Paulo de; XAVIER DE BASTO, José; LOBO XAVIER, António. “Os conceitos de taxa e imposto a propósito de licenças municipais”, in *Fisco*, n.º 51/52, Fevereiro 1993
- RAMÓN FERNÁNDEZ, Tomás. “Manual de Derecho Urbanístico”, El Consultor de los Ayuntamientos y de los Juzgados, Madrid, 2001
- ROBIN DE ANDRADE, José. “Taxas Municipais: Limites à sua Fixação”, in *Revista Jurídica do Urbanismo e do Ambiente*, n.º 8, Dezembro, 1997
- ROCHA ANDRADE, Fernando. “Benefício, remoção de obstáculo jurídico e critério de determinação do valor da taxa: algumas reflexões face ao regime das taxas locais”, Boletim de Ciências Económicas, Coimbra, 2008
- RODRIGUES, Benjamim. “Para uma Reforma do Sistema Financeiro e Fiscal do Urbanismo em Portugal”, in *O Sistema Financeiro e Fiscal do Urbanismo: ciclo de colóquios: O Direito do Urbanismo do Séc. XXI*, Almedina, Coimbra, 2002
- RUIZ GARIJO, Mercedes. “Problemas actuales de las tasas”, Lex Nova, Valladolid, 2002
- RUSSO, Pasquale. “Manuale di Diritto Tributario”, Giuffrè, Milano, 1994
- SÁ GOMES, Nuno. “Alguns aspectos jurídicos e económicos controversos da sobretributação imobiliária, no sistema fiscal português”, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 386, Abril/Junho, 1997
- _____. “Manual de Direito Fiscal”, Vol. I, Rei dos Livros, Lisboa, 2003

- SALAS, Javier. “Benefícios y cargas derivados de la ordenación urbanística (recuperación de plusvalías, compensaciones y técnicas de distribución equitativa)”, in *Revista de Administración Pública*, n.º 92, Mayo/Agosto, 1980
- SALDANHA SANCHES, José Luís. “Manual de Direito Fiscal”, Coimbra Editora, Coimbra, 2007
- SALDANHA SANCHES, José Luís; TABORDA DA GAMA, João. “Taxas municipais pela ocupação do subsolo” in *Fiscalidade*, n.º 19/20, Julho-Setembro/Outubro-Dezembro 2004
- _____. “Poderes tributários dos municípios e legislação ordinária”, in *Fiscalidade*, n.º 6, 2001
- SIMÓN ACOSTA, Eugenio. “Las tasas de las entidades locales: el hecho imponible”, Aranzadi, Pamplona, 1999
- SOARES MARTINEZ, Pedro. “Direito Fiscal”, Almedina, Coimbra, 1993
- SOUSA FRANCO, António de. “Finanças Públicas e Direito Financeiro”, Almedina, Coimbra, 2008
- TEIXEIRA, Glória, “Manual de Direito Fiscal”, Almedina, Coimbra, 2015
- TEIXEIRA, Glória; FÉLIX NOGUEIRA, João. “Breve anotação sobre o conceito de taxa”, in *Revista da Faculdade de Direito da Universidade do Porto*, Ano 2, 2005
- TEIXEIRA RIBEIRO, José Joaquim. “Lições de Finanças Públicas”, Coimbra Editora, Coimbra, 1997
- _____. “Noção jurídica de taxa”, in *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, Ano 117, n.º 3727, 1985
- TAVARES DA SILVA, Mário. “Direitos Fundamentais e Política Pública de Ordenamento do Território”, in *Revista Jurídica do Urbanismo e do Ambiente*, n.º 31/34, 2009/2010
- TAVARES DA SILVA, Suzana. “As Taxas e a Coerência do Sistema Tributário”, Coimbra Editora, Coimbra, 2013

- _____. “Pagar a conta dos serviços e da manutenção das cidades”, in *Pagar a Conta da Cidade*, Instituto Jurídico, Coimbra, 2013
- _____. “Poder Local, Governança e Financiamento Municipal”, in *Fiscalidade*, n.º 24, 2005
- VALDEZ, Vasco. “Autonomia dos municípios: uma proposta para Portugal à luz das experiências brasileira e espanhola”, *Vida Económica*, Porto, 2014
- VAQUER CABALLERÍA, Marcos. “Pasado, presente y futuro inmediato de la distribución de beneficios y cargas en el urbanismo español”, in *Revista de Derecho Urbanístico y Medio Ambiente*, Ano 48, n.º 294, 2014
- VASQUES, Sérgio. “Manual de Direito Fiscal”, Almedina, Coimbra, 2014
- _____. “O Princípio da Equivalência como Critério de Igualdade Tributária”, Almedina, Coimbra, 2008
- _____. “Regime das Taxas Locais - Introdução e Comentário”, *Cadernos IDEFF*, n.º 8, Almedina, Coimbra, 2008
- _____. “Taxas e contribuições sectoriais”, Almedina, Coimbra, 2013
- XAVIER, Alberto. “Manual de Direito Fiscal”, Faculdade de Direito de Lisboa, Lisboa, 1974
- XAVIER DE BASTO, José; LOBO XAVIER, António. “Ainda a distinção entre taxa e imposto: a inconstitucionalidade dos emolumentos notariais e registais devidos pela constituição de sociedades e pelas modificações dos respectivos contratos”, in *Revista de Direito e de Estudos Sociais*, XXXVI, 1994

JURISPRUDÊNCIA

Tribunal Constitucional

Acórdão n.º 348/86, de 11/12/1986, Processo n.º 284/86

Acórdão n.º 205/87, de 17/06/1987, Processo n.º 213/87

Acórdão n.º 457/87, de 10/12/1987, Processo n.º 96/87

Acórdão n.º 461/87, de 16/12/1987, Processo n.º 176/87

Acórdão n.º 76/88, de 07/04/1988, Processo n.º 2/87

Acórdão n.º 412/89, de 31/05/1989, Processo n.º 567/88

Acórdão n.º 363/89, de 03/05/1989, Processo n.º 477/88

Acórdão n.º 67/90, de 14/03/1990, Processo n.º 89/89

Acórdão n.º 53/91, de 26/02/1991, Processo n.º 119/90

Acórdão n.º 148/94, de 08/02/1994, Processo n.º 530/92

Acórdão n.º 236/94, de 16/03/1994, Processo n.º 612/93

Acórdão n.º 640/95, de 15/11/1995, Processo n.º 286/94

Acórdão n.º 183/96, de 14/02/1996, Processo n.º 438/92

Acórdão n.º 1108/96, de 30/10/1996, Processo n.º 430/93

Acórdão n.º 1140/96, de 06/11/1996, Processo n.º 569/96

Acórdão n.º 558/98, de 29/09/1998, Processo n.º 240/97

Acórdão n.º 32/99, de 19/01/1999, Processo n.º 879/98

Acórdão n.º 63/99, de 02/02/1999, Processo n.º 513/97

Acórdão n.º 357/99, de 15/06/1999, Processo n.º 1005/98

Acórdão n.º 32/2000, de 12/01/2000, Processo n.º 104/99

Acórdão n.º 410/2000, de 03/10/2000, Processo n.º 364/99

Acórdão n.º 200/2001, de 09/05/2001, Processo n.º 168/99

Acórdão n.º 346/2001, de 10/07/2001, Processo n.º 59/01

Acórdão n.º 92/2002, de 26/02/2002, Processo n.º 282/01

Acórdão n.º 115/2002, de 12/03/2002, Processo n.º 567/00

Acórdão n.º 349/2002, de 15/07/2002, Processo n.º 632/01

Acórdão n.º 20/2003, de 15/01/2003, Processo n.º 327/02

Acórdão n.º 365/2003, de 14/07/2003, Processo n.º 241/02

Acórdão n.º 436/2003, de 30/09/2003, Processo n.º 432/02

Acórdão n.º 437/2003, de 30/09/2003, Processo n.º 540/02

Acórdão n.º 453/2003, de 14/10/2003, Processo n.º 410/03

Acórdão n.º 34/2004, de 14/01/2004, Processo n.º 33/03

Acórdão n.º 109/2004, de 11/02/2004, Processo n.º 409/03

Acórdão n.º 274/2004, de 20/04/2004, Processo n.º 295/03

Acórdão n.º 652/2005, de 16/11/2005, Processo n.º 1094/04

Acórdão n.º 258/2008, de 30/04/2008, Processo n.º 958/07

Acórdão n.º 365/2008, de 02/07/2008, Processo n.º 22/08

Acórdão n.º 613/2008, de 10/12/2008, Processo n.º 425/08

Acórdão n.º 315/2009, de 24/06/2009, Processo n.º 239/09

Acórdão n.º 344/2009, de 08/07/2009, Processo n.º 785/08

Acórdão n.º 361/2009, de 09/07/2009, Processo n.º 98/09

Acórdão n.º 177/2010, de 05/05/2010, Processo n.º 742/09

Acórdão n.º 152/2013, de 20/03/2013, Processo n.º 460/12

Acórdão n.º 187/2013, de 05/04/2013, Processo n.º 2/13, 5/2013, 8/2013 e 11/2013

Acórdão n.º 80/2014, de 22/01/2014, Processo n.º 911/12

Acórdão n.º 539/2015, de 21/10/2015, Processo n.º 27/15

Supremo Tribunal Administrativo

Acórdão de 10/10/2000, Processo n.º 024610

Acórdão de 31/10/2000, Processo n.º 025262

Acórdão de 26/06/2002, Processo n.º 025809

Acórdão de 14/03/2003, Processo n.º 30/03

Acórdão de 22/10/2003, Processo n.º 1210/02

Acórdão de 18/06/2008, Processo n.º 0296/08

Acórdão de 25/06/2008, Processo n.º 0981/07

Acórdão de 12/11/2008, Processo n.º 0854/07

Acórdão de 12/01/2011, Processo n.º 752/10

Acórdão de 19/01/2011, Processo n.º 33/10

Acórdão de 22/03/2011, Processo n.º 090/11

Acórdão de 07/09/2011, Processo n.º 0585/11

Acórdão de 25/01/2012, Processo n.º 0954/11

Acórdão de 31/01/2012, Processo n.º 0906/11

Acórdão de 29/02/2012, Processo n.º 0133/11

Acórdão de 21/11/2012, Processo n.º 02221/12

Acórdão de 28/11/2012, Processo n.º 01051/12

Acórdão de 05/06/2013, Processo n.º 0876/12

Acórdão de 29/10/2014, Processo n.º 01242/13

Acórdão de 16/12/2015, Processo n.º 075/14

Acórdão de 19/10/2016, Processo n.º 01393/16