

I I C O N F E R Ê N C I A

Ordenamento do Território e Revisão de PDM's

C o v i l h ã , 2 5 e 2 6 d e O u t u b r o d e 2 0 0 6

PAINEL III: PLANOS TERRITORIAIS E MERCADO IMOBILIÁRIO

TEMA 8: Política de Solos e Tributação do Património Imobiliário

APRESENTADO POR

CARLOS LOBO, FACULDADE DE DIREITO DE LISBOA

1. A tributação e a política de solos. Da Contribuição Autárquica ao Imposto Municipal sobre Imóveis, do Imposto Municipal de Sisa ao Imposto Municipal sobre as Transmissões

A tributação, a política de solos e o desenvolvimento económico-social constituem realidades indissociáveis. Constitui tarefa virtualmente impossível a definição de uma política de gestão de solos sem a indagação concomitante da sua viabilidade económica e das suas consequências financeiras e fiscais. Por sua vez, atendendo ao relevo das receitas tributárias provenientes da tributação estática e dinâmica do património imobiliário nas suas diversas modalidades (impostos, contribuições especiais e taxas) estas tornam-se essenciais para uma qualquer análise do sistema fiscal nacional, ainda mais num momento em que as transferências decorrentes dos restantes impostos para as autarquias sofrem um significativo constrangimento.

A vertente reditícia da actividade urbanística faz esquecer o essencial: o ordenamento urbanístico é, efectivamente, uma das funções essenciais de um crescimento que se pretende valorizado sobre o ponto de vista arquitectónico e paisagístico, ambientalmente despoluído e economicamente sustentável; No entanto, o sistema fiscal nacional nunca tomou em devida consideração os impostos sobre a propriedade imobiliária. Efectivamente, a Contribuição Autárquica, aprovada pelo Decreto-Lei n.º 442-C/88, de 30 de Novembro, é unanimemente considerada como a “parente pobre” da Reforma Fiscal de 1988/89. Muitos questionam mesmo se ocorreu uma efectiva reforma fiscal a este título, dado que este novo imposto não seria mais do que uma reconfiguração de tributos ancestrais como a “jugada”, reconvertida em Contribuição Predial¹, porém, órfão de parte da sua incidência sobre o rendimento predial, entretanto inserida nos Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares e no Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas, simultaneamente aprovados.

Nesse âmbito, a inovação essencial da Contribuição Autárquica residiu na definição da sua incidência objectiva que englobava o valor patrimonial dos prédios e já não o seu rendimento (artigo 1.º do Código da Contribuição Autárquica). No entanto, o processo de gestão dos métodos de definição desse valor patrimonial, previstos no n.º 1 do artigo 7.º do Código, foi de tal forma atribulado que o ansiado Código das Avaliações nunca chegou a ver a luz do dia². Tal documento, essencial para a aplicação efectiva da Contribuição Autárquica nunca foi homologado, questionando-se mesmo se alguma vez foi efectivamente concebido³. Por essa razão, e durante todo o seu período de vigência, a Contribuição Autárquica teve que se socorrer das regras do Código da Contribuição Predial e do Imposto sobre a Industrial Agrícola, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 45104, de 1 de Julho de 1963 para a definição da sua matéria colectável. O que nasce torto, tarde, ou nunca, se endireita...O valor patrimonial dos imóveis continuou a ser determinado ou por avaliação cadastral tendo como base o rendimento predial susceptível de ser apurado ou por avaliação directa realizada pelos serviços da Direcção Geral dos Impostos. Assim, o valor da renda determinava o valor do capital, sendo este sucessivamente actualizado através de factores de correcção, obtendo-se um resultado final totalmente arbitrário e variável consoante o procedimento de avaliação adoptado (directa ou cadastral), a perfeição da matriz predial e o ano da sua realização.

Todas estas distorções ao nível da tributação estática da propriedade imobiliária decorreram da manutenção em vigor de um regime obsoleto e tiverem como efeito a instalação de um elevado nível de injustiça no sistema fiscal. A carga tributária encontrava-se distribuída em termos totalmente equívocos, não obedecendo a qualquer critério de racionalidade fiscal, urbanística ou, numa perspectiva mais ampla, de justiça social.

Por sua vez, a tributação dinâmica, corporizada no Imposto Municipal de Sisa, manteve-se, inalterada até 2003. Comparativamente à Contribuição Autárquica, as suas distorções eram ainda mais acentuadas, tendo-se estabelecido um costume assente num elevado nível de fraude e evasão, que decorria naturalmente da obsolescência do sistema de tributação. Existiam duas razões para essa situação de extrema iniquidade: em primeiro lugar, na ausência do Código das Avaliações, a matéria colectável era determinada por método auto-declarativo, havendo um interesse comum das partes envolvidas no negócio no sentido da minimização do preço da transacção; em segundo lugar, a administração fiscal nunca se preocupou verdadeiramente em fiscalizar as práticas dos contribuintes neste imposto já que a receita era dos municípios, e estes, por sua vez, não dispoem de quaisquer instrumentos fiscalizadores, satisfiziam-se com a receita apurada.

¹ Cfr., relativamente à evolução dos impostos sobre a propriedade fundiária, consultar Relatório da Comissão de Estudo para a Tributação da Terra e dos seus Rendimentos, coordenado pelo Prof. Doutor Pedro Soares Martinez, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 397, Janeiro-Março 2000, págs. 168 a 185. Cfr., igualmente, António de Sousa Franco, “Fiscalidade”, in *Dicionário Ilustrado da História de Portugal*, edições Alfa, Lisboa, 1996, págs. 255 a 261.

² Chegou a existir uma autorização legislativa para a aprovação do Código das Avaliações na Lei n.º 2/92, de 9 de Março (LOE/1992). Essa autorização foi, no entanto, julgada inconstitucional por no preceito em causa se não determinar o sentido da autorização (cfr. acórdão do Tribunal Constitucional publicado no Diário da República, 1.ª Série A, de 26 de Janeiro de 2003).

³ Cfr. Relatório da Comissão de Estudo para a Tributação da Terra e dos seus Rendimentos, cit., pág. 192.

Em finais de 2002 e no início de 2003 entraram em vigor o IMI e o IMT. Estes dois impostos, que substituíram, respectivamente, a Contribuição Autárquica e o Imposto Municipal de Sisa tiveram como principal mérito o estabelecimento de critérios objectivos para a determinação do valor patrimonial dos imóveis. No entanto, as filosofias de tributação são exactamente idênticas às dos impostos que revogaram, tendo unicamente ultrapassado o ónus da existência do Código das Avaliações, que foi superado através do estabelecimento de indicadores objectivos de avaliação. Também no campo da tributação da propriedade imobiliária a tentação do legislador na utilização indicadores de normalidade superou qualquer possibilidade de determinação real e efectiva do valor dos bens.

Todas as restantes alterações ao nível da estrutura dos dois impostos são meramente cosméticas, não influenciando significativamente o sistema de tributação.

Poderá, pois, concluir-se que de uma perspectiva qualificativa, o IMI e o IMT não são mais do que a CA e o Imposto Municipal de Sisa com uma nova roupagem. Todos os ajustamentos efectuados tiveram como objectivo a solução da questão socialmente mais dramática: a injustiça contributiva. As fontes de receita foram re-localizadas. Os imóveis mais antigos sofreram um aumento de tributação em IMI, e os imóveis mais recentes beneficiaram de uma redução; as taxas de IMT são mais reduzidas que as da Sisa, porém, a matéria colectável alvo de tributação é superior. Toda a alteração legislativa, que se dominou de Reforma da Tributação do Património, centrou-se unicamente numa vertente: a redistribuição dos encargos tributários, numa óptica puramente reditícia.

2. As Insuficiências do Imposto Municipal sobre Imóveis e do Imposto Municipal sobre as Transmissões

Não tendo ocorrido qualquer alteração radical no sistema tributário relativo à propriedade imobiliária, mas unicamente uma redistribuição da carga tributária ao nível do IMI entre proprietários dos imóveis mais antigos e proprietários dos imóveis mais recentes, a verdade é que o sistema mantém os padrões genéticos de ineficiência. Aliás, e atendendo à evolução da receita anual deste imposto (crescimento médio de 15% ao ano) facilmente se poderá antever uma nova (mini)reforma tendo em vista a atenuação do agravamento exponencial da carga tributária a este efeito.

As razões para este crescimento de receita são bastante evidentes. As cláusulas de salvaguarda existentes no novo regime tem vindo a sofrer uma sucessiva atenuação com o decorrer dos anos, quer revistam uma natureza especial (cfr. avaliação progressiva de acordo com as regras do CIMI de prédios já inscritos na matriz aquando da primeira transmissão após a entrada em vigor do novo regime – artigo 15.º do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de Novembro -; actualização progressiva do valor patrimonial tributário dos prédios urbanos não arrendados com base em coeficientes de desvalorização da moeda - artigo 16.º do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de Novembro -; regime transitório de actualização progressiva dos prédios arrendados com base na capitalização da renda anual - artigo 17.º do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de Novembro -), uma natureza geral (cfr. regime geral de salvaguarda – artigo - artigo 25.º do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de Novembro -), ou uma natureza estrutural (cfr. isenção temporária de IMI – artigo 42.º do EBF-).

Além das críticas naturais decorrentes da adopção de métodos de avaliação totalmente distintos para situações idênticas, é de salientar a inevitável alteração, a ocorrer num curto prazo, dos padrões de tributação estática do imobiliário sob pena de grave contestação social.

No entanto, este é um simples aspecto das insuficiências do IMI. Mais grave é a sua própria filosofia de tributação.

A este respeito poder-se-ia optar por uma de três vias: i) a via do valor especulativo ou de mercado; ii) a via da equivalência ou do benefício; iii) a via do valor de base territorial.

O IMI, e consequentemente o IMT, optaram indiscutivelmente pela primeira via, e, nestas circunstâncias, cometem o mesmo erro que já havia sido cometido aquando da Contribuição Autárquica e do Imposto Municipal de Sisa. No entanto, esta opção não é de estranhar já que é aquela que é mais útil para as verdadeiras prioridades do Estado e da Administração Fiscal: os impostos sobre o rendimento.

De facto, e nos termos previstos no seu regime legal, o valor patrimonial tributário dos prédios é determinado com base numa avaliação. Essa avaliação, de acordo com a filosofia de base, deverá aproximar-se do “valor de mercado”. Porém, face às especiais características da propriedade imobiliária, a definição do método de avaliação não constitui uma tarefa fácil.

E é nesse âmbito que devemos entender o mito sebastiânico em que se traduz o Código das Avaliações, muito esperado mas nunca chegado. Tal como demonstraremos *supra*, as especialidades do mercado da propriedade imobiliária tornam quase impossível a determinação de um valor de mercado que não resulte do próprio encontro da oferta e procura nesse mesmo mercado.

Não é por acaso que a doutrina tem discutido intensamente os termos que deverão definir o valor da propriedade imobiliária⁴. Desde Ricardo, com a introdução do conceito de renda diferencial para a definição do valor da propriedade agrícola⁵, a Walras, com a indexação do preço da propriedade fundiária da renda que ela proporciona e do ritmo previsional do seu crescimento em comparação com o rendimento do capital financeiro⁶, a Hotteling, segundo o qual o preço dos recursos naturais não-renováveis tende a variar proporcionalmente à taxa de juro real, dado que o seu preço presente não é

⁴ Para uma síntese cfr. João Manuel Carvalho, *Planeamento Urbano e Valor Imobiliário*, Principia, 2005, págs. 42 a 47

⁵ Cfr. David Ricardo, *On the Principles of Political Economy and Taxation*, Cambridge University Press, 1962 (1.ª edição 1817).

⁶ Cfr. Léon Walras, *Théorie Mathématique du Prix des Terres et de Leur Achat par L'État*, Mémoire à la Société Vaudoise des Sciences Naturelles, Lausanne, 1880.

mais do que a representação presente do preço futuro esperado desses recursos em períodos subsequentes⁷, a Marshall, para quem o valor do solo urbano incorporava um custo de oportunidade decorrente da sua utilização agrícola, sendo que o valor da localização, que se adiciona ao valor agrícola decorreria da disposição em pagar por parte dos utilizadores finais, expresso num leilão de potenciais compradores do qual emerge o preço do solo urbano⁸, que múltiplos autores têm discutido, de forma alargada e séria esta questão, que como se vê, é de difícil solução.

É neste complexo enquadramento que deverão ser entendidas os métodos empíricos de avaliação da propriedade imobiliária. Esses critérios visam a atenuação da dimensão genérica do valor da propriedade, necessariamente abstracto, através da utilização de indicadores concretos que permitam uma simulação de um valor de mercado de uma dada propriedade. Neste âmbito, poderão ser identificados três critérios básicos para a avaliação dos prédios urbanos⁹: i) o critério *do valor intrínseco, ou do valor de reposição ou de substituição*; ii) o critério *do valor de mercado*, e; iii) o *critério do rendimento*.

Estes critérios comungam de uma particularidade: todos assentam explicitamente em metodologias indirectas de avaliação reconhecendo a impossibilidade de determinação directa do valor da propriedade.

Assim, o primeiro critério, do valor intrínseco ou do valor de reposição ou de substituição, assenta, como a própria designação o indicia, na avaliação do imóvel segundo o seu custo actualizado, determinado através da orçamentação de uma fictícia reposição ou da construção de imóvel semelhante (custo de construção actual reduzido de um coeficiente de depreciação natural tendo em vista simular a degradação física e funcional do imóvel), adicionado do valor do terreno fundiário. Ora, este critério é manifestamente insuficiente já que não contempla eventuais variações na tipologia da ocupação fundiária (e se o contemplar torna-se totalmente ingerível já que variará radicalmente em função da ocupação económica). De facto, esquece o desenvolvimento tecnológico bem como as alterações nas tendências de mercado e das vinculações sociais da propriedade. A sua dimensão é, portanto, meramente contabilística, esquecendo as variações temporais do ciclo da procura.

O segundo critério, tal como se refere na sua designação «de mercado», assenta num método comparativo tomando em consideração imóveis semelhantes num mesmo suporte territorial e em idênticas condições de mercado. Ora, face à inevitável especificidade da propriedade imobiliária, torna-se muito difícil descortinar imóveis semelhantes, ainda mais quando foram adquiridos em períodos temporais distintos e em condições de conjuntura económica diversas. Por outro lado, importa nunca esquecer que o «mercado» depende do encontro da oferta e da procura, devendo ser de afastar todas as pseudo-análises que se baseiam unicamente em dados recolhidos do lado da oferta (facilmente perceptíveis por via de uma consulta na Internet nos serviços de mediação), e que, obviamente, são insuficientes dado que não contemplam a apreciação dos agentes do lado da procura¹⁰. Finalmente, deverão ser afastadas quaisquer ilusões de objectividade já que a transposição dos valores de transacção para critérios unitários (valor m²) depende totalmente do perfil do avaliador.

Finalmente, o terceiro método, denominado método do rendimento, baseia-se na determinação do valor do imóvel através da actualização (capitalização) do rendimento gerado ou a gerar por esse imóvel, na perspectiva de um mercado do arrendamento (livre e funcional). Não existindo esse mercado, o método torna-se inaplicável já que se torna extremamente difícil a fixação de uma taxa de capitalização que reflecta convenientemente o custo de oportunidade do capital e o risco para o imóvel em questão¹¹.

Por conseguinte, e por melhores metodologias de avaliação que se adoptem, o valor de mercado é aquele que for alcançada no mercado em concreto. Tudo o resto são meras projecções de valor, suficientes para a orientação do mercado mas nunca para o substituir. Os gostos subjectivos, o conteúdo finito dos bens imobiliários, a definição jurídica dos direitos inerentes à propriedade concreta, as opções de base à realização do investimento (rendimento ou fruição própria), os critérios de micro-localização (e.g. custos de promoção imobiliária – características do solo e subsolo, a dimensão a forma, a topografia, o declive, a inserção fundiária no tecido urbano local – características do produto final – conforto, vistas, exposição solar, tipologias, envolvente próxima – e o risco do investimento – estado de conservação, imagem, risco de reabilitação ou construção nova-), os critérios de macro-localização (características intrínsecas da zona envolvente – qualidade ambiental, qualidade e quantidade dos equipamentos urbanos envolventes de suporte à propriedade imobiliária, acessibilidades -, direitos de construção), a fertilidade dos solos e o tipo de clima sem esquecer o ambiente de evolução geral (e.g. fluxos demográficos, ciclo económico, taxas de juro, eficiência administrativa), são alguns dos constrangimentos que dificultam a realização de uma ponderação de valor do bem imóvel, urbano ou rústico.

⁷ Cfr. Harold Hotelling, “*The Economics of Exhaustible Resources*”, *Journal of Political Economy*, 39,2, 1931, págs.137 a 175.

⁸ Cfr. Alfred Marshall, *Principles of Economics*, London, Macmillan, 1890.

⁹ Para os prédios rústicos, poderão ser desenvolvidos os seguintes métodos de avaliação: i) método sintético ou directo, que assenta na determinação por analogia do valor considerado significativo e representativo de um bem fundiário no mercado, e que depende da recolha sistemática dos valores das transacções efectuadas e na identificação de valores estatísticos correspondentes aos grandes grupos de casos representativos; ii) o método analítico ou indirecto, que consiste num método de rendimento ou de capitalização, decorrente dos rendimentos líquidos que se estima poder vir a ser gerados no futuro. Cfr. Sidónio Pardal e Vítor Oliveira, “*O Mercado e os Valores do Imobiliário*”, in *Normas Urbanísticas*, IV, UTL-DGOTDU, 2000, pág. 69.

¹⁰ João Carvalho refere ainda o método do valor residual da propriedade, que assenta “na comparação directa dos valores para os produtos finais relevantes, sendo que se está a avaliar uma propriedade onde estes não existem ainda, mas onde se admite que possam vir a existir”, (in *ob. cit.*, pág. 55). Este critério pode ser utilizado para a avaliação de solos fundiários susceptíveis de desenvolvimento futuro. O montante dependerá do resultado da análise na óptica dos fluxos de caixa descontados.

¹¹ Apesar de tudo, era este o método adoptado no Código do Imposto Municipal de Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e as Doações que vigorou até 2003.

Ora, o conceito de Valor Patrimonial Tributário previsto no artigo 38.º do CIMI parece esquecer toda esta problemática e vem determinar autoritariamente o valor fiscal do imóvel. Essa determinação é efectuada tomando como base uma série de índices que, pretensamente, visam aproximar o VPT do valor de mercado.

Esta tentativa de objectivação absoluta do valor da propriedade tem de ser apreendida de forma ponderada. Nunca se poderá ter a pretensão de prossecução do real valor de mercado de um imóvel por via de uma fórmula, necessariamente genérica e abstracta, ainda mais quando:

- o valor de base dos prédios edificados é de aplicação nacional e a todo o tipo de edificações, esquecendo a diferente qualidade construtiva bem como as inevitáveis diferenças entre obras novas ou reabilitação, construção urbana ou em zonas rurais, etc;
- os critérios de áreas dos prédios não correspondem à tipologia arquitectónica ou de engenharia, e ignora os critérios de micro-localização do edifício;
- o coeficiente de afectação não distingue os vários ramos de actividade económica susceptíveis de desenvolvimento dentro dos grandes tipos aí previstos;
- o coeficiente de localização, que deveria ter uma lógica nacional passou a ter uma lógica municipal, o que o torna totalmente desrazoável;
- o coeficiente de qualidade e conforto é redundante;
- o coeficiente de vetustez assenta numa base de antiguidade, favorecendo os imóveis mais antigos, quando deveria assentar numa base de conservação, desincentivando a detenção de imóveis em mau estado.

Afastando qualquer pretensão de competência teórica, insusceptível de prossecução por via legislativa, o que o legislador pretendeu com a aprovação da fórmula de VPT constante do IMI foi a redistribuição dos encargos fiscais entre os prédios novos e os prédios antigos. De facto, e uma vez que as isenções de Contribuição Autárquica se encontravam perto do *terminus*, tornou-se essencial proceder a uma divisão da receita proveniente da tributação estática da propriedade por todos os proprietários. Daí a lógica de neutralidade da receita propalada no momento da alteração legislativa, e sucessivamente atenuada com a queda das cláusulas de salvaguarda. Simultaneamente, e juntando o útil ao agradável, o legislador dotou-se de um critério indirecto de determinação do valor dos proveitos para efeitos do Imposto sobre o Rendimento. No entanto, nessa sede, foi mais cauteloso, permitindo que o sujeito passivo vendedor possa elidir a presunção de VPT (cfr. artigo 129.º do CIRC), devendo exigir-se o mesmo tratamento, sob pena de inconstitucionalidade, para o IMI e o IMT já que revestindo o VPT a natureza de presunção, essa terá sempre de ser elidível, salvaguardando-se assim o princípio da legalidade e da igualdade fiscal, este último na óptica da capacidade contributiva abstracta. Inversamente, também a coerência do sistema fiscal ficará em causa já que existirá um valor fiscal diferenciado para o adquirente (IMI, IMT e IR's) e para o alienante (IRC), o que é insustentável.

No respeitante ao IMT, sucessor ineludível do Imposto Municipal de Sisa, deve referir-se que os elementos de irracionalidade então existentes mantêm-se actualmente em toda a sua plenitude. Efectivamente, a viscosidade do mercado imobiliário não permite a introdução de elementos distorcíveis adicionais no processo decisório. A mobilidade dos factores, essencial para uma concorrência que se pretende perfeita, ou aproximada, é liminarmente prejudicada por um encargo adicional criador de uma sobrecarga tributária excessiva (*excess burden*) e de perdas absolutas de Bem-Estar (*deadweight losses*). Esta perda de eficiência geral é agravada pela distorção que ocorre ao nível do tratamento em IVA. Gerando-se uma isenção incompleta, a propensão para a fraude é inevitável. Nesta óptica, um imposto sobre transacções imobiliárias deveria assentar nas regras do IVA e, no limite, consistir num imposto de registo como é o Imposto do Selo.

Para agravar a situação, o novo IMT é muito mais do que um imposto sobre as transmissões do património imobiliário. Ao invés, e se analisarmos atentamente o âmbito de incidência objectiva do imposto, verificamos que a tributação das transmissões imobiliárias são quase uma excepção na definição material de tributação. Assim, o IMT é um repositório casuístico de situações de tributação, anteriormente controvertidas, e que a administração fiscal entendeu consolidar (a seu favor) no texto legal. Vejamos:

Conforme se refere no n.º 2 do artigo 2.º do CIMT, integram, ainda, o conceito de transmissão de bens imóveis:

- i) as promessas de aquisição e de alienação, logo que verificada a tradição para o promitente adquirente, ou quando este esteja usufruindo os bens (quanto a este aspecto nada haverá a considerar dado que o legislador adopta um conceito material de transmissão);
- ii) o arrendamento com a cláusula de que os bens arrendados se tornam propriedade do arrendatário depois de satisfeitas todas as rendas acordadas (esta situação é um pouco mais duvidosa uma vez que o contrato de arrendamento é distinto do contrato de compra e venda de imóveis sendo que, nestas condições, o proprietário se encontra limitado no seu direito de disposição do imóvel, nomeadamente para a constituição de garantias reais);
- iii) os arrendamentos ou subarrendamentos a longo prazo, considerando-se como tais os que devam durar mais de 30 anos, quer a duração seja estabelecida no início do contrato, quer resulte de prorrogação, durante a sua vigência, por acordo expresso dos interessados, e ainda que seja diferente o senhorio, a renda ou outras cláusulas contratuais (encontramos neste caso uma primeira tributação de simples operações jurídicas, susceptíveis de serem consideradas inconstitucionais por violação do princípio da capacidade contributiva,

penalizando desproporcionadamente e despropositadamente situações estáveis de arrendamento que nada têm em comum com o contrato de compra e venda, sendo ainda altamente discutível o tratamento das prorrogações);

- iv) a aquisição de partes sociais ou de quotas nas sociedades em nome colectivo, em comandita simples ou por quotas, quando tais sociedades possuam bens imóveis, e quando por aquela aquisição, por amortização ou quaisquer outros factos, algum dos sócios fique a dispor de, pelo menos, 75% do capital social, ou o número de sócios se reduza a dois, sendo marido e mulher, casados no regime de comunhão geral de bens ou de adquiridos (esta norma visa clarificar uma situação anteriormente controvertida em sede de planeamento fiscal. No entanto, esquece um factor, a passagem dos imóveis para as sociedades em causa implicam já uma tributação em IMT – quer por via da transmissão simples quer por via da concretização de capital social -, sendo este um momento duplicado de tributação; por outro lado, é extremamente criticável, e provavelmente violador do princípio da igualdade fiscal o facto das sociedades anónimas terem sido “esquecidas” pelo legislador).

No entanto, e ainda não satisfeito com o âmbito de incidência alargado, o n.º 3 do artigo 2.º vêm ainda a referir que há também lugar a transmissão onerosa para efeitos do n.º 1 na outorga dos seguintes actos ou contratos:

- i) Celebração de contrato-promessa de aquisição e alienação de bens imóveis em que seja clausulado no contrato ou posteriormente que o promitente adquirente pode ceder a sua posição contratual a terceiro;
- ii) Cessão da posição contratual no exercício do direito conferido por contrato-promessa referido na alínea anterior;
- iii) Outorga de procuração que confira poderes de alienação de bem imóvel ou de partes sociais a que se refere a alínea d) do n.º 2 em que, por renúncia ao direito de revogação ou cláusula de natureza semelhante, o representado deixe de poder revogar a procuração;
- iv) Outorga de instrumento com substabelecimento de procuração com os poderes e efeitos previstos na alínea anterior;
- v) Cedência de posição contratual ou ajuste de revenda, por parte do promitente adquirente num contrato-promessa de aquisição e alienação, vindo o contrato definitivo a ser celebrado entre o primitivo promitente alienante e o terceiro.

Ora, todas estas situações configuram a tributação de verdadeiras operações jurídicas sem qualquer fundamento económico. Efectivamente, e só para nos limitarmos à primeira alínea, assistimos a uma restrição desproporcionada de uma prática negocial essencial para a promoção do investimento imobiliário e que tem como único fundamento a “limitação da especulação imobiliária” e “o controlo das mais-valias realizadas nestas operações”. Ora, o que se tributa aqui é precisamente a não transmissão imobiliária mas unicamente determinadas operações geradoras de rendimento e que, isso sim, deveriam ser tributadas na sua sede própria, o IRS ou o IRC, e nunca em sede de IMT, proporcionando um situação susceptível de desvalorização constitucional por violação do princípio da unicidade do imposto sobre o rendimento. Efectivamente, é altamente criticável que o legislador manipule um imposto para evitar a fraude e a evasão fiscal num outro imposto totalmente distinto. A efectuar-se um qualquer controlo adicional, esse deveria ser efectuado na origem do problema e não num imposto desconexo. No entanto, este é mais um exemplo de instrumentalização dos impostos sobre o património em benefício dos impostos sobre o rendimento.

Assim, não é de estranhar que, neste desvario dogmático, o legislador se esqueça de tributar o que é realmente essencial, ou seja o valor efectivo da transmissão. Assim, no n.º 1 do artigo 12.º do CIMT, refere-se que “o IMT incidirá sobre o valor constante do acto ou do contrato ou sobre o valor patrimonial tributário dos imóveis, consoante o que for maior”. Então e o valor real da transmissão? De facto, o legislador, com a sua preocupação de regulação administrativa do valor patrimonial tributário vem esquecer o essencial que é precisamente o valor de mercado da transmissão. E, também aqui, a única forma de explicarmos esta administrativização do valor patrimonial passa pela consciência de que o único fundamento para a existência do VPT é o de constituir um critério de determinação indirecta da matéria colectável para o IRS e para o IRC.

No entanto, as relações entre o sistema tributário¹² e a actividade urbanística¹³ excedem a dimensão puramente reditícia. Uma política urbanística equilibrada e justa depende de uma infra-estrutura financeira eficiente e equitativa. Sem recursos financeiros públicos não se torna possível o desenvolvimento urbanístico das colectividades; sem uma tributação do património imobiliário equitativa acentuar-se-ão as desigualdades sociais; sem a redistribuição equitativa dos custos e dos benefícios dos instrumentos de planeamento entre os particulares afectados, uma política urbanística será inevitavelmente injusta e propiciadora de actividades especulativas; sem uma redistribuição perequativa dos encargos resultantes da existência de áreas de reserva ou de protecção situadas em determinadas áreas territoriais entre todos os municípios acentuar-se-ão as assimetrias regionais, colocando-se em causa a coesão sócio-económica no território nacional.

O urbanismo tem, pois, uma vertente financeira importante, que não pode ser ignorada nem analisada parcial ou sectorialmente.

¹² Adopta-se, pois, um conceito amplo de tributação, englobando-se no objecto do presente texto os impostos, as contribuições especiais e as taxas.

¹³ Seguindo a classificação avançada por Fernando Alves Correia (*in O Plano Urbanístico e o Princípio da Igualdade*, Almedina, Coimbra, 1989, págs. 51 e segs.), que distingue três grandes domínios de urbanismo, a saber: o domínio do ordenamento e do planeamento urbanístico, o domínio do uso e ocupação dos solos urbanos e o domínio da construção de edifícios ou da edificação, adopta-se a sua concepção mais lata pois é a única que permite a integração total das problemáticas envolvidas.

A aprovação do IMI e do IMT deverá ser tomada como uma simples parcela (inacabada) de um edifício em construção. E, note-se, o legislador fiscal não é livre nas opções a tomar. O mercado urbanístico é fértil em incapacidades genéticas, nomeadamente ao nível das exterioridades, competindo ao decisor financeiro a sua correcção. Por outro lado, as limitações administrativas podem ser fonte de entorses ao mercado que, no caso de não serem devidamente compensadas, poderão gerar injustiças redistributivas, sobrecarga urbanística e propensão para o desenvolvimento de actividades especulativas.

Não se poderá esquecer, ainda, que existe toda uma multiplicidade de tributos susceptíveis de aplicação à actividade urbanística e que têm sido totalmente ignorados quer pela doutrina quer pelas instâncias políticas. É o caso das diversas taxas de urbanização e de contribuição para a construção de infra-estruturas urbanísticas e das diversas contribuições especiais vigentes.

São todos estes tributos, que conjugadamente com a tributação dos rendimentos do património imobiliário em sede de Impostos sobre o Rendimento, constituem o sistema tributário aplicável à actividade urbanística e cuja importância em muito transcende a das receitas. Como demonstraremos de seguida, existe toda uma lógica de tributação que permite a sua conciliação na construção de um sistema urbanística eficiente, visando o Bem-Estar Social e que não pode, nem deve, ser esquecida.

2. Princípios constitucionais reguladores da actividade pública de gestão dos solos. A exigência constitucional de um sistema urbanístico eficiente.

A actividade administrativa urbanística do Estado encontra-se fortemente vinculada pelo ordenamento jurídico. Essa submissão reforçada é justificada pela grande amplitude das tarefas desenvolvidas e pela abundância, quantitativa e qualitativa, de relações inter-subjectivas estabelecidas. Essas relações jurídicas podem revestir uma natureza estritamente pública ou privada, ou, na grande maioria das ocasiões, uma natureza mista.

A actividade urbanística do Estado implica uma necessária articulação entre os diversos níveis da administração pública com competências na administração e ordenação do território [ao nível central e ao nível local; ao nível especializado (por exemplo, o IPPAR) ou ao nível genérico (o município)], englobando igualmente todo um conjunto de conteúdos essenciais para a composição da posição jurídica de administrados que possam ter interesses ou pretensões conflituantes (limitações de vizinhança e regulamentação de confrontações, ou, num conteúdo mais amplo, a garantia de uma efectiva igualdade inter-subjectiva no âmbito de um mesmo plano – perequação de interesses-). No entanto, o conteúdo relacional mais fértil reveste indiscutivelmente uma natureza mista, face à amplitude e à diversidade de intervenções administrativas que afectam de forma potencialmente negativa os interesses estabelecidos dos administrados.

O desenvolvimento da actividade urbanística e a sucessiva sofisticação dos meios de tutela dos direitos dos administrados tiveram como efeito uma acentuada ampliação do objecto do denominado “Direito do Urbanismo” cujo objecto essencial tem sido enunciado enquanto regulador da “ciência e teoria da localização humana”¹⁴, ou, na terminologia utilizada por Freitas do Amaral, da “política pública, encarregada da definição dos meios e objectivos da intervenção da Administração Pública no ordenamento racional das cidades”¹⁵.

Determinados autores, como Alves Correia, consideram o direito do urbanismo como integrando toda uma série de realidades jurídicas de conteúdo estritamente administrativo, englobando no seu âmbito três realidades essenciais: o *Direito do Plano (Planungsrecht)*, que regula a actividade de planeamento supra-local e local (no essencial, o Plano Regional do Ordenamento do Território, passando pelo Plano Director Municipal e terminando no Plano de Pormenor ou no Plano de Urbanização); o *Direito dos Solos (Bodenordnungrecht)*, de conteúdo instrumental e que visa possibilitar a realização dos fins definidos normativamente nos planos urbanísticos; e o *Direito Administrativo da Construção (Bauordnungrecht)* que abrange as regras técnicas e jurídicas a que deve obedecer a construção de edifícios¹⁶.

Concluindo este autor, em seguida, que o Direito do Urbanismo deveria ser entendido como uma especialidade do direito administrativo, revelando alguns traços particulares: a complexidade das suas fontes; a mobilidade das suas normas e a natureza intrinsecamente discriminatória dos seus preceitos¹⁷.

Não negamos, obviamente, o conteúdo administrativo de parte do conteúdo normalmente apontado ao Direito do Urbanismo. Tomando em consideração o elevado número de relações jurídicas de natureza administrativa que são estabelecidas entre as entidades públicas e os particulares é fundamental que se constitua todo um direito substantivo e adjectivo de natureza essencialmente administrativa que defina o conteúdo dos poderes de autoridades detidos pelas entidades públicas e as garantias dos particulares perante estes.

Em consequência, é inegável que a vertente administrativa do Direito do Urbanismo se encontra sujeita aos princípios jurídicos gerais reguladores da actividade administrativa: o princípio da legalidade genérico, o princípio geral da proporcionalidade, o princípio específico do excesso e o princípio da igualdade.

¹⁴ Cfr. Françoise Choay, *O Urbanismo*, Perspectiva, 5.ª edição, 2003, pág. 2.

¹⁵ Cfr. Freitas do Amaral, *Sumários de Direito do Urbanismo*, edição policopiada, Lisboa, 1993, págs. 13 a 16. Sobre o conceito de urbanismo, consultar, igualmente, Fernando Alves Correia, *Manual de Direito do Urbanismo*, Almedina, 2001, págs. 53 e segs.; João Caupers, “Estado de Direito, Ordenamento do Território e Direito de Propriedade”, *Revista Jurídica do Urbanismo e do Ambiente*, n.º 3, Junho de 1995, Almedina, págs. 89 e segs..

¹⁶ Fernando Alves Correia segue de perto a doutrina jurídica alemã. Cfr. *O Plano Urbanístico e o Princípio da Igualdade*, Almedina, 2001, págs. 51 e 52.

¹⁷ Cfr. *ob. cit.*, pág. 56.

No entanto, a actividade urbanística excede em muito a vertente puramente administrativa, revestindo uma natureza intrinsecamente económica.

Tal facto é explicitamente reconhecido por Fernando Alves Correia, quando refere que o Direito do Urbanismo deve ser entendido como uma especialidade do direito administrativo “*pela natureza intrinsecamente discriminatória dos seus preceitos*”. Na justificação desta particularidade, este autor refere o seguinte: “*na verdade, a finalidade principal das normas urbanísticas – em especial daquelas que têm assento nos planos – é definir os destinos das várias áreas ou zonas do território, bem como as formas e intensidades de utilização das diferentes parcelas do solo. E uma vez que o tipo e a medida de utilização do solo não podem ser os mesmos independentemente da sua localização, antes devem ser diferentes conforme as zonas em que se situarem os terrenos, verifica-se que o direito urbanístico reveste necessariamente um carácter discriminatório e é fonte de desigualdades em relação aos proprietários – ou aos titulares de outros direitos reais – dos terrenos por ele abrangidos. Estas discriminações, que se traduzem muitas vezes na interdição ou na limitação do exercício do vulgarmente designado “jus aedificandi”, exercem uma influência profunda no valor dos solos e são geradoras de graves desigualdades entre os proprietários*”¹⁸.

Em nossa opinião, o que se encontra descrito como especialidade do direito urbanístico não é senão o reconhecimento explícito de uma falha de regulação pública do mercado da propriedade imobiliária, consubstanciada na criação de limitações e condicionantes à actividade privada sem a competente indemnização ou compensação.

Assim, o conteúdo discriminatório potencial do direito do urbanismo não é nenhum traço característico que permita a sua autonomização; antes constitui a constatação das suas insuficiências ao não serem tomadas em consideração as vinculações constitucionais que conformam o direito económico enquanto direito ordenador dos mercados.

De facto, a actividade urbanística do Estado abrange uma ainda maior panóplia de realidades que se situam indiscutivelmente fora do âmbito dos conteúdos normalmente apontados ao direito administrativo.

A submissão da actividade urbanística do Estado ao direito económico, e conseqüentemente aos seus princípios, é quase intuitiva. Efectivamente, se considerarmos a vertente substantiva do direito do urbanismo verificamos que esta se constitui, quase integralmente, no condicionamento público do direito de propriedade privada. Esse condicionamento é realizado através do exercício de funções de planeamento genérico e de limitação específica do conteúdo do direito da propriedade privada sobre os imóveis. Ganha, então, uma maior clareza a concepção que integra a actividade urbanística no âmbito do direito económico, quer ele seja entendido como “*sistema resultante da ordenação de normas e princípios jurídicos, em função da organização e direcção da economia*”¹⁹ ou como “*ramo normativo do direito que disciplina, segundo princípios específicos e autónomos, a organização e a actividade económica*”²⁰. Justifiquemos:

Em primeiro lugar, sendo o “Plano” o instrumento urbanístico fundamental, é fácil antever uma correlação estrita do mesmo com os planos económicos que se inserem no objecto típico do direito económico. Alguns autores consideram²¹, de forma correcta, que estes instrumentos específicos de planeamento técnico urbanístico, com inevitável incidência na actividade económica se constituem como verdadeiros “planos sócio-económicos”. Essa qualificação decorre da determinação concreta e precisa dos termos de utilização de um dos mais importantes factores de produção: a terra (simultaneamente capital e matéria prima).

A acção pública de planeamento e ordenamento territorial tem um inevitável fundamento económico.

A justificação para o desenvolvimento da actividade pública de planeamento é quase intuitiva: imagine-se os custos de uma negociação individual entre centenas ou milhares de proprietários no sentido da conformação do direito a construir de cada um na sua propriedade. Os custos de negociação seriam elevadíssimos, o que a tornaria proibitiva. Por outro lado, os interesses divergentes (nomeadamente a máxima *not in my courtyard* a que assistimos permanentemente quando estão em causa grandes obras públicas) levariam inevitavelmente a concretização de situações sub-óptimas em sede de Bem-Estar Geral que adviriam de boleias (*free rides*) ou de bloqueios (*hold out*), conseqüências inevitáveis se a decisão em causa fosse desenvolvida numa óptica estritamente privada (ou cooperativa, se o bem for considerado como comum).

Esta questão é particularmente sensível na política florestal. Dada a dispersão e a fragmentação das unidades produtivas, a gestão florestal deverá ser cometida aos órgãos públicos. Os proprietários nunca conseguirão desenvolver uma política concertada a este respeito. Os custos da unanimidade serão insustentáveis e tornam impraticáveis opções de gestão por fileiras de actividade. E, a este propósito, geram-se uma série de falhas de mercado: o longo-prazo para a recuperação dos investimentos em madeiras nobres torna o risco desproporcionado; o não tratamento de uma dada parcela torna o risco de incêndio insustentável para as parcelas vizinhas (exterioridade negativa), entre outras.

Essa actividade pública é fundamental: não seria possível a elaboração de um plano urbanístico se a decisão assentasse num pressuposto de cooperação (aplicando-se a regra da unanimidade) pois os custos de negociação seriam extraordinariamente elevados, podendo um único agente bloquear a conclusão de um instrumento que beneficiasse milhares²². Por outro lado, os juízos de prognose quanto ao desenvolvimento e organização da cidade só

¹⁸ Cfr. *ob. cit.*, pág. 60.

¹⁹ Cfr. António Menezes Cordeiro, *Direito da Economia*, AAFDL, 3.ª reimpr., 1994, pág. 8

²⁰ Cfr. António de Sousa Franco, “*Direito Económico/Direito da Economia*”, in *Dicionário Jurídico da Administração Pública*, IV Vol., pág. 46.

²¹ António Carlos dos Santos e outros, *Direito Económico*, Almedina, 2004, págs. 231 e 232.

²² Advoga-se, portanto, uma acção pública baseada na Teoria do Segundo Ótimo. Cfr. Jorge Costa Santos, *ob. cit.*, págs. 40 a 42 e 111.

podem ser desenvolvidos de forma coerente pelos organismos públicos dado que estes não terão, à partida, quaisquer interesses pecuniários directos decorrentes dessa actividade.

Numa outra perspectiva, se a construção de infra-estruturas de suporte urbanístico estivesse dependente de uma acção estritamente privada (assente numa lógica cooperativa), além dos bloqueios descritos no parágrafo anterior, poderiam ocorrer boleias de sujeitos, que não pretendendo contribuir directamente para a construção do equipamento iriam, no entanto, usufruir das utilidades prestadas.

O plano urbanístico aparece, portanto, como um plano ordenador, em quase tudo idêntico aos modernos planos económicos dos Estados modernos. Efectivamente, e ao contrário do que a doutrina tradicional enunciava e tratava, o plano económico não tem hoje uma função de conformação da realidade económico-social, e muito menos, visa a sua alteração. Os Estados não tem hoje a pretensão de fixação de grandes objectivos da política económica e social nem se arrogam na detenção dos instrumentos fundamentais para a prossecução dessas finalidades: de um fundamento de intervenção, o Estado passou a desenvolver uma actividade de ordenação económica, onde se inclui, inevitavelmente, o ordenamento territorial.

Em segundo lugar, e tal como nas restantes áreas do direito económica, o direito urbanístico tem como objecto a conformação do direito de propriedade privada tendo em vista um interesse público superior.

Em sede de direitos e deveres económicos, a CRP reconhece como direito análogo aos direitos fundamentais (artigo 17.º), no artigo 62.º, o direito à propriedade privada. Este direito tem um inevitável conteúdo económico, já que abrange no seu conteúdo a propriedade de meios de produção, o que fundamenta a sua conformação. Como refere António Carlos dos Santos, “*o direito de propriedade privada não é reconhecido como um direito absoluto, podendo ser objecto de limitações ou restrições, as quais se relacionam com princípios gerais de direito (função social da propriedade, abuso de direito), com razões de utilidade pública ou com a necessidade de conferir eficácia a outros a outros princípios ou normas constitucionais, incluindo outros direitos económicos ou sociais e as disposições da organização económica (...)*”.

Ora, o direito de propriedade privada inclui quatro componentes: o direito de a adquirir, ou seja, o direito de acesso; o direito de usar e fruir, na óptica do exercício; a liberdade de transmissão e o direito de não ser privado dela²³.

São, portanto, admissíveis restrições ao direito de propriedade privada. Quanto à sua apropriação, a principal limitação decorre da existência de bens do domínio público (enumerados de forma não exaustiva pelo artigo 84.º da CRP), que se devem entender como uma reserva de propriedade pública. No entanto, e no caso concreto, as mais relevantes restrições são as que atingem o direito de uso e fruição (mais precisamente o *jus aedificandi* ou o direito a edificar), devendo entender-se como tais os diversos condicionamentos ambientais ou de ordenamento do território (delimitação de áreas de reserva agrícola e ecológica, planeamento urbano, etc.).

Ora, o conteúdo jurídico-económico destas restrições é evidente. Tal como é evidente a sua consequência.

O n.º 2 do artigo 62.º estabelece um limite constitucional ao direito de o titular não ser privado da sua propriedade, ou de parte do conteúdo desta, salvo justa indemnização (artigo 83.º).

Por outro lado, além da necessária compensação, estas restrições encontram-se submetidas a um princípio de legalidade (que exterioriza positivamente o interesse público) e ao princípio da igualdade nas suas diversas manifestações (formal, material, distributiva, comutativa).

Assim, e como refere António de Sousa Franco²⁴, no plano constitucional, o direito de propriedade é consagrado e disciplinado de duas formas:

- 1.º - Como direito fundamental de apropriação dos bens de qualquer natureza (desde que apropriáveis), tanto de produção como de consumo: direito fundamental de conteúdo económico que traduz a base do regime geral do direito de propriedade privada, nas suas diversas manifestações;
- 2.º - Como direito institucional de propriedade, sendo definida como elemento integrante da organização económica. Neste último sentido, a propriedade do solo é vista como um meio ou bem de produção, integrando os recursos naturais.

Neste âmbito, qualquer limitação imposta à propriedade do solo, ou a parte do seu conteúdo estarão sempre condicionadas a um princípio de legalidade, de igualdade intersubjectiva e a uma necessária indemnização ou compensação quando o necessário desencadeie uma qualquer acção ablativa.

Em consequência, afirmações que advoguem o teor discriminatório ou propiciador de desigualdades do direito do urbanismo são intoleráveis. Efectivamente, um qualquer diploma legal que origine qualquer uma destas situações é inevitavelmente inconstitucional na óptica do princípio da igualdade económica.

Em terceiro lugar, não nos poderemos esquecer que a actividade urbanística influencia decisivamente o mercado imobiliário. Ora, é o direito económico que tem no seu objecto o direito dos mercados, entendido como o regime jurídico ordenador das diversas formas de mercado e em especial da concorrência nos mesmos.

²³ Cfr. Gomes Canotilho e Vital Moreira, *Constituição Portuguesa Anotada*, Coimbra, pág. 332.

²⁴ António de Sousa Franco, *Noções de Direito da Economia*, I vol., AAFDL, págs. 211 e 213

Assim, face às incapacidades de mercados existentes no mercado da propriedade imobiliária (fluidez inexistente, ocorrência de exterioridades positivas e negativas, necessidade de fornecimento de bens públicos), descritas no ponto seguinte, a acção reguladora do Estado é mais do que justificada. No limite, poderá mesmo considerar-se a essa função correctora como obrigatória (alíneas a), b) e f) do artigo 81.º da CRP).

Ora, esta função de regulação e ordenação dos mercados, essencial na configuração económico-financeira dos Estados modernos enquanto Estados Reguladores²⁵ é totalmente incompatível com eventuais “falhas de regulação”, ou seja com acções públicas que além de não corrigirem as falhas ou os desequilíbrios do mercado, antes os agravam. É esta a principal explicação para a situação de caos urbanístico existente em Portugal.

Ora, um direito urbanístico que não tome em consideração os imperativos de direito económico, e no limite, o princípio da igualdade económica origina fatalmente desigualdade e injustiça.

O mercado da propriedade imobiliária, na perspectiva sua perspectiva mais ampla, é inevitavelmente influenciado pelas opções urbanísticas desenvolvidas pelas entidades públicas no campo das potencialidades construtivas. Não é, pois, de estranhar a acutilância das discussões doutrinárias relativamente à natureza jurídica do *jus aedificandi*, dado que as discrepâncias relativamente a esta qualificação têm como origem divergências conceptuais nos mais básicos fundamentos teóricos do conteúdo do direito à propriedade imobiliária e aos seus eventuais condicionamentos sociais.

Em Portugal, e numa perspectiva financeira, a actividade urbanística tem sido considerada fundamentalmente como uma fonte de receitas públicas municipais. Efectivamente, o resultado financeiro da actividade pública de urbanização tem sido de tal forma considerável que os organismos públicos responsáveis²⁶ ignoram os verdadeiros fundamentos da actividade financeira urbanística, funcionalizando a actividade urbanística à maximização dos proveitos financeiros daí decorrentes.

Esta visão, limitada e viciada, tem um impacto extremamente gravoso no desenvolvimento eficiente da própria actividade administrativa subjacente.

O resultado destas disfunções é visível aos olhos de todos. Não será necessária a realização de uma investigação empírica aprofundada para verificar as consequências das políticas de urbanismos (in)existentes no nosso país.

Desta situação instalada resultam diversos problemas ao nível da organização eficiente do mercado. Tendo ocorrido uma expansão geométrica da actividade urbanística nos últimos anos, que resolveu definitivamente as carências estruturais de habitações no nosso país, verifica-se, actualmente, uma natural redução dos níveis de actividade. Ora, perante esta situação de estagnação, os níveis de receitas directas provenientes das actividades de implantação urbanística reduzir-se-ão drasticamente num futuro próximo, o que colocará enormes problemas aos municípios que se encontram totalmente dependentes deste tipo de receitas²⁷.

Esta dependência das autarquias locais relativamente às receitas provenientes da actividade urbanística origina uma propensão política à maximização da carga urbanística concelhia, na maioria das vezes desproporcionada face às necessidades reais do mercado e quase sempre excessiva considerando as capacidades de edificação ópticas no espaço em causa.

No entanto, a dependência estrutural dos municípios em relação às receitas das actividades urbanísticas não constitui o único factor de desequilíbrio que obsta à criação de uma situação economicamente óptima.

²⁵ Cfr., por todos, Eduardo Paz Ferreira, *Direito da Economia*, AAFDL, Lisboa, 2001, págs. 393 e segs.

²⁶ Tendo em consideração o princípio da descentralização, a actividade urbanística é historicamente cometida aos municípios pois serão essas entidades que estarão em melhores condições para o seu desenvolvimento dada a relação de extrema proximidade com as populações e com o território. No entanto, actualmente, e atendendo ao desenvolvimento factual de áreas metropolitanas, deverão ser criados organismos de coordenação urbanística sob pena das disfunções actuais se continuarem a agravar em resultado da falta de percepção atempada da necessidade de criação dessas entidades centralizadas (de coordenação ou, mesmo, integradas) que resolvessem as disfunções resultantes de decisões autárquicas individualizadas em grandes massas urbanas. Efectivamente, o princípio da descentralização na decisão pública advoga, por razões de eficiência, que a decisão seja tomada o mais próximo possível dos seus destinatários, permitindo ao decisor sintetizar mais fielmente as reais necessidades dos cidadãos minimizando eventuais distorções que influenciem negativamente a sua decisão. No entanto, se a decisão for mais eficiente num nível mais elevado atendendo aos condicionalismos mais abrangentes que a condicionam, então, deverá ser tomada nesse grau. Cfr. António de Sousa Franco, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, vol. I, 4.ª edição, Almedina, 2004, págs. 74 e segs; Fernando Araújo, *Introdução à Economia*, vol. II, 2.ª edição, Almedina, 2004, págs. 1040 e segs; Richard e Peggy Musgrave, *Public Finance in Theory and Practice*, 5nd edition, McGraw-Hill, 1989, págs. 87 e segs..

²⁷ As autarquias locais sentem actualmente constrangimentos financeiros gravíssimos que podem colocar em causa a sua solvabilidade num futuro muito próximo e que as tornam particularmente sensíveis a todas as possibilidades de maximização dos níveis de receita de curto-prazo. A demonstração deste verdadeiro “estado de necessidade” ao nível da despesa é bastante fácil, dado: (1) o aumento da despesa autárquica proveniente do alargamento de competências autárquicas; (2) o aumento da despesa autárquica proveniente do aumento da dimensão dos corpos administrativos de suporte à decisão autárquica; (3) o aumento da despesa autárquica decorrente do enorme esforço de investimento realizado nos últimos anos na criação de infra-estruturas públicas que agora necessitam de manutenção; (4) o desenvolvimento e implementação de um princípio de descentralização alargado; (5) o aumento de exigência por parte dos municípios ao nível da prestação dos serviços pelos municípios; (6) a redução do investimento público por parte da Administração Central que necessita de ser compensada por investimento autárquico.

No entanto, este movimento de expansão da despesa depara-se com uma tendência totalmente inversa do lado da receita decorrente: (1) do esgotamento do modelo tradicional de financiamento autárquico; (2) da redução significativa da taxa de crescimento dos impostos locais (Contribuição Autárquica/IMI, Impostos Municipal de Sisa/IMT, Imposto sobre os Veículos); (3) da limitação da possibilidade de endividamento por via da Lei da Estabilidade Orçamental (Lei Orgânica n.º 2/2002) e das sucessivas Leis do Orçamento do Estado desde 2002; (4) da redução das transferências proveniente do Orçamento do Estado, tendo em consideração a derrogação aos princípios estatuídos na Lei das Finanças Locais pela mesma Lei Orgânica n.º 2/2002..

Efectivamente, existe um efectivo desequilíbrio entre as potencialidades de edificação dos diferentes municípios sem que se encontre prevista qualquer modalidade de compensação intermunicipal²⁸.

No entanto, as falhas de regulação fazem-se sentir, igualmente, numa vertente intra-plano. É inconcebível, nos termos do princípio da igualdade económica, que a definição de zonas edificáveis e não edificáveis seja efectuado numa lógica totalmente discricionária (arbitrária) que se traduz na concessão de benesses a poucos e na imposição de sacrifícios a muitos, sem a necessária compensação.

Esses sacrifícios traduzem-se, no plano urbanístico na compressão desigual, cega e imponderada do *jus aedificandi* inerente ao direito de propriedade detido por diferentes sujeitos económicos. Os efeitos destas práticas administrativas são evidentes:

- ao não existir compensação entre os diversos agentes desigualmente afectados pelas imposições administrativas, sujeitos em posição semelhante são tratados de forma diferenciada, o que constitui uma negação do princípio da igualdade material;
- as instâncias administrativas, ao comprimirem de forma intensa o *jus aedificandi* em determinadas propriedades, sem que estas beneficiem de uma compensação por parte dos beneficiados, originam uma elevação artificial e especulativa dos preços das propriedades não afectadas por esses constrangimentos, dado que a oferta, já escassa, é ainda mais restringida.
- finalmente, a determinação do *jus aedificandi* só pode ser efectuada numa óptica casuística, sendo incomportável a sua realização em grandes planos, sem detalhe e em macro-escala.

São, pois, abundantes as razões que nos levam a concluir pela vertente económica do direito do urbanismo. Os corolários desta constatação são evidentes: o direito do urbanismo não pode compactuar com a criação de desigualdades; o Bem Público não pode justificar o Bem Privado de alguns, arbitrariamente concedido e o Mal Privado de muitos, injustificado e não compensado. Nestas condições, as funções de regulação do Estado no mercado imobiliária são exercidas de forma inconstitucional, e em consequência, são totalmente intoleráveis.

3. A questão financeira urbanística. Falhas de Mercado e Fornecimento de Bens Públicos na Actividade Urbanística

3.1. Os princípios fundamentais de tributação da propriedade imobiliária

A actividade do Estado tem como único objectivo a satisfação das necessidades dos cidadãos no sentido da elevação sucessiva dos seus níveis de Bem-Estar. Nesse âmbito, as autoridades públicas deverão desenvolver esforços sensíveis no âmbito da prestação de utilidades que os cidadãos necessitam e que não lhes possam ser fornecidas pelo mercado. Sendo a iniciativa pública subsidiária da iniciativa privada, os agentes públicos só deverão intervir quando o mercado for incapaz de, por si só, ou através de regulação correctora, alcançar um nível da satisfação eficiente das necessidades²⁹ ou uma redistribuição justa da riqueza³⁰. A actividade financeira pública, por sua vez, tem um carácter meramente instrumental, constituindo-se como a infra-estrutura essencial para o desenvolvimento das finalidades públicas, que segundo Musgrave³¹, poderão ser classificadas em três grandes categorias: a função de fornecimento de bens; a função de redistribuição económica; e a função de estabilização económica.

²⁸ Essa desigualdade decorre de duas razões essenciais: 1) do ponto de vista estrutural, existem áreas municipais de baixa densidade e de alta densidade. Ora, em situações de baixa densidade, por exemplo, em áreas de montanha, os custos de construção de infra-estruturas urbanísticas são bastante elevados, incompatíveis com os valores de mercado dos imóveis, o que inviabiliza liminarmente a aplicação de um qualquer mecanismo de repartição perequativa dos investimentos se tal for efectuado num âmbito estritamente intra-municipal. Desta forma, a solução para esta falha estrutural de mercado dependerá da acção das autoridades públicas centrais que deverão desenvolver mecanismos de compensação inter-municipal entre os municípios propensos à criação em larga escala de solo urbano (os municípios do litoral) e os municípios do interior, de reduzida densidade urbana e que sustentam custos infra-estruturais proibitivos; 2) do ponto de vista legal e atendendo as características morfológicas do território nacional, as áreas da RAN, da REN bem como as áreas protegidas, não poderão ser tomadas como encargos dos municípios onde se situam mas sim de toda a colectividade. O benefício social decorrente, por exemplo, da existência do Parque Nacional do Litoral Alentejano e da Costa Vicentina transcende as vantagens directamente incorridas pelos cidadãos residentes nas áreas municipais abrangidas estendendo-se a todos os cidadãos nacionais e, no caso das áreas englobadas na rede Natura 2000, igualmente aos cidadãos comunitários.

²⁹ Efectivamente, nas situações em que a iniciativa pública e a iniciativa privada forem igualmente eficientes na satisfação de uma necessidade, as entidades públicas deverão abster-se de qualquer intervenção dado que da canalização de recursos financeiros provenientes dos impostos (e que provocam desutilidade privada) para o financiamento das entidades públicas originar-se-ão inevitáveis custos administrativos que reduzirão, inevitavelmente, os montantes efectivamente aplicados na satisfação das necessidades dos cidadãos. Nestas situações, a desutilidade privada resultante da tributação será superior á utilidade pública produzida, o que implica uma diminuição dos níveis de Bem-Estar Social.

³⁰ Além dos seus inevitáveis corolários éticos, a redistribuição económica é igualmente uma condição para uma elevação sustentada e duradoura dos níveis de Bem-Estar Social, evitando clivagens sociais e outras confrontações geradoras de enormes prejuízos sociais. Por outro lado, e adoptando a perspectiva paretiana, sem uma efectiva redistribuição da riqueza poderia um agente atingir o Ótimo Social, o que impediria, nos momentos subsequentes, qualquer outra melhoria paretiana. Cfr. Nazaré da Costa Cabral, A Redistribuição Económica, AAFDL, 2002; Jorge Costa Santos, Bem-Estar Social e Decisão Financeira, Almedina, Coimbra, 1993.

³¹ Cfr. Richard e Peggy Musgrave, Public Finance in Theory and Practice, 5th edition, McGraw-Hill, 1989, págs. 7 a 12.

Mesmo esquecendo eventuais iniciativas públicas no sentido da limitação ou condicionamento do exercício dos direitos inerentes à propriedade privada de bens imóveis³², este mercado apresenta algumas particularidades que o legislador fiscal não pode ignorar sob pena de acentuar as suas distorções genéticas.

3.1.1 A natureza atípica do mercado imobiliário

Ninguém contesta actualmente que o mercado moldado pela iniciativa privada constitui o melhor método para se proceder à satisfação das necessidades dos cidadãos e conseqüentemente à elevação sustentada dos níveis de Bem-Estar Social. Efectivamente, num mercado livre e não distorcido, a oferta e a procura interagirão construindo situações óptimas na óptica concorrencial³³.

No entanto, um mercado só será plenamente concorrencial ao encontrarem-se reunidas três pressupostos essenciais: (1) a atonicidade, ou seja, a presença no mercado de uma multiplicidade de agentes quer do lado da procura quer do lado da oferta, de forma que seja vedado a qualquer deles determinar individualmente os termos fundamentais que conformam as transacções, *maxime*, o seu preço; (2) a fluidez, que consiste na existência de mecanismos que propiciem transacções rápidas e eficientes de produtos homogêneos assentes em decisões económicas tomadas na posse de plena informação, estando os agentes totalmente esclarecidos quanto aos termos das opções presentes e das conseqüências destas num momento futuro; (3) a existência de liberdade de entrada e de saída, não sentindo os agentes quaisquer entraves excessivos quer à entrada no mercado (inexistência de custos de transacção) quer à saída (inexistência de custos irrecuperáveis).

Ora, perante estes requisitos conclui-se rapidamente que o mercado imobiliário não é um mercado plenamente concorrencial. Henry George, em 1879, na obra *Progress and Poverty*, foi o primeiro autor a constatar essa realidade³⁴. Nessa época, os Estados Unidos não dispunham que quaisquer instrumentos de ordenamento do território nem de impostos sobre o rendimento, no entanto, este autor preocupou-se com o facto da “terra livre” começar a escassear, o que poderia gerar tensões fortíssimas entre os interesses públicos e os interesses privados. Henry George estava essencialmente preocupado com o facto da escassez de terra originar graves desequilíbrios ao nível da igualdade de oportunidade económica que gerariam inevitavelmente confrontações sociais. Assim, como qualquer outro autor clássico, acreditava que os mercados concorrenciais e a propriedade privada gerariam eficiência e produtividade, remunerando os produtores quando fossem de encontro aos interesses dos consumidores. No entanto, o factor de produção terra tinha um comportamento peculiar dado que independentemente do aumento da procura a sua oferta não poderia aumentar. Sendo a capacidade da oferta limitada, a existência de um mercado plenamente concorrencial estava, à partida, afastada. Nesta situação, e verificando-se uma aumento natural do volume da procura decorrente do aumento demográfico, os proprietários imobiliários beneficiariam de elevadas valorizações fundiárias, que se verificariam independentemente do uso que dessem às suas propriedades³⁵.

A solução proposta por este autor era simples e radical. Enquanto que a doutrina maioritária à época defendia a nacionalização da propriedade imobiliária, Henry George sugeriu a criação de um imposto que tributasse todos os rendimentos adicionais decorrentes do aumento do valor da propriedade imobiliária e que fossem independentes de uma acção privada desenvolvida pelo seu proprietário. Esse imposto capturaria todos os rendimentos excedentes decorrentes da escassez natural do factor de produção e que resultariam do aumento demográfico e de actos de gestão pública urbanística. Do lançamento deste imposto decorreria um duplo dividendo: os proprietários seriam obrigados ao desenvolvimento das suas propriedades dando-lhe o maior e melhor uso possível; e, tendo em consideração as elevadas receitas que se iriam cobrar, poderiam os restantes impostos ser revogados.

Henry George não desconfiaria à altura da enunciação das suas ideias que estas se manteriam actuais dois séculos passados. Não se advoga, naturalmente, a revogação de todos os restantes impostos, nem a aplicação de uma “receita” radical a este propósito. O grande mérito deste autor decorre da simples constatação acerca da natureza atípica do mercado de propriedade imobiliária, que não podendo ser de concorrência perfeita, dada a limitação ao nível da oferta, obriga a uma necessária intervenção pública no sentido da sua correcção.

Além das limitações ao nível da oferta, o mercado de propriedade imobiliária apresenta também dificuldades sensíveis na perspectiva da fluidez. A terra disponível, salvo raríssimas e muito dispendiosas excepções, resulta de uma actividade de criação natural. Por outro lado, sendo imóvel, a sua localização espacial é uma característica única, não podendo existir duas propriedades numa única localização. Este condicionalismo exclusivo constitui, em conseqüência, um factor crucial na definição do seu valor.

A falta de fluidez inerente à terra enquanto factor de produção origina barreiras naturais à entrada e à saída do mercado. As suas características de permanência, quantidade limitada e imobilidade têm inevitáveis efeitos ao nível do processo de decisão privada, dado que qualquer opção terá efeitos muito prolongados no tempo, podendo mesmo ser irreversível. Os prejuízos de uma má opção serão, em diversas situações, irrecuperáveis e os juízos de prognose longa são realizados, muitas vezes, sem a informação necessária, propiciando movimentos especulativos. *É clara,*

³² Que serão tratadas *infra*.

³³ Cfr. Fernando Araújo, *Introdução à Economia*, vol. I, Almedina, 2003, págs. 227 e segs.

³⁴ Embora a teoria da renda fosse muito popular naquela época, nenhum outro autor foi tão claro na formulação de uma teoria tributária a este respeito.

³⁵ Cfr. H. James Brown, “Henry George’s Contributions to Contemporary Studies of Land Use and Taxation”, in *Land Use and Taxation*, Lincoln Institute of Land Policy, 1997, págs. 1 a 5.

pois a existência de informação assimétrica ao nível da evolução futura dos mercados de propriedade imobiliária que impede a formulação de decisões económicas óptimas³⁶.

No entanto, além das falências genéticas sentidas no lado da oferta da propriedade imobiliária, ocorrem outros fenómenos económicos decorrentes da especial interacção entre os diversos agentes no mercado urbanístico. Assim, poderão ocorrer exterioridades significativas nestes mercados que ao não serem interiorizadas – contabilizadas enquanto custos ou proveitos na contabilidade individual do agente causador - originarão situações sub-óptimas³⁷.

Desta forma, quando as entidades públicas constroem uma nova ponte ou inauguram uma nova estrada, os terrenos envolventes valorizarão sem que os seus proprietários tenham realizado qualquer acção nesse sentido. Estas mais-valias (*windfall gains*) beneficiam proprietários individualmente considerados embora os investimentos públicos tivessem sido efectuados à custa de toda a comunidade, justificando-se, pois, uma socialização desses ganhos (socialização das exterioridades positivas), por via da imposição de contribuições especiais.

Em sentido inverso, quando os agentes privados causem custos reflexos em outros agentes devido ao seu comportamento torna-se essencial a sua interiorização, de forma que o custo privado marginal se equipare ao custo social marginal, eliminando-se conseqüentemente a exterioridade negativa³⁸. Tal justificaria, na óptica urbanística, que um imóvel degradado sustentasse uma mais carga tributária mais elevada pois constitui um factor de desvalorização na área em redor à da sua localização.

A supressão destas falhas de mercado constitui um imperativo para as entidades públicas. Não existe opção possível a este propósito. Se o mercado não funciona numa área essencial para os cidadãos (o urbanismo é essencial para a vida em sociedade) devem as entidades públicas tomar as medidas necessárias para a sanção dessas incapacidades. Estamos, pois, numa das áreas mais sensíveis do governo público – a gestão da “*polis*” – a “política” no seu sentido mais profundo.

Sendo uma área essencial para o Bem-Estar Social, todas as opções políticas a este respeito devem respeitar os mais profundos mandamentos aplicáveis; e, quanto a isso, não existem quaisquer dúvidas: as entidades públicas competentes devem, a qualquer custo, desenvolver esforços no sentido do aumento dos padrões de eficiência no mercado urbanístico – tal obrigação decorre directamente das alíneas d) e e) do artigo 9.º, do artigo 65.º e das alíneas a), d) e f) do artigo 81.º da Constituição.

Neste assunto não existe opção possível: não estamos no campo da orientação, nem mesmo da estabilização económica; o que está em causa é uma verdadeira e própria correcção das insuficiências do mercado, tarefa que se inclui no âmbito das mais básicas funções do Estado.

3.2. - O fornecimento de bens públicos no âmbito da actividade urbanística. Em especial, o fornecimento de infra-estruturas urbanísticas

Além das barreiras à entrada no mercado da propriedade imobiliária e da sua reduzida fluidez estrutural, que por si só justificam uma intervenção pública nesse mercado, a fruição dos bens imobiliários depende em larga medida de activos urbanísticos de suporte. Assim, uma casa só satisfará de forma eficiente as necessidades do seu proprietário se existir toda uma rede de infra-estruturas urbanísticas que suporte a propriedade imobiliária individual. Os arruamentos, os parqueamentos, as redes de água, gás, telecomunicações, energia, iluminação pública, recolha de lixos, esgotos constituem equipamentos que são essenciais, estando o valor do imóvel condicionado à sua existência e à sua qualidade. No entanto, além das redes de serviços em rede básicos, outros equipamentos, como as escolas, os espaços verdes, as piscinas, os hospitais são, hoje, essenciais. A estes equipamentos físicos poderão acrescentar-se serviços como a segurança pública e a animação cultural.

Ora, na grande maioria das ocasiões, este tipo de utilidades só é eficientemente fornecida por uma entidade pública. Tal resulta da qualificação deste tipo de utilidades enquanto revestindo a qualidade de bens públicos³⁹ (ou colectivos, na terminologia de Sousa Franco), dadas as suas

³⁶ Cfr. Carlos Baptista Lobo, “Tributação do Urbanismo”, in *XV Aniversário da Reforma Fiscal*, Almedina, no prelo.

³⁷ Conforme refere António de Sousa Franco, “a interdependência entre as pessoas em sociedade gera situações difíceis de regular: na verdade as decisões de um consumidor ou de um produtor reflectem-se por vezes – positiva ou negativamente – sobre outras pessoas que com elas nada têm que ver: ora proporcionando-lhes utilidades externas (benefícios resultantes de comportamento alheio), ora impondo-lhes desutilidades externas (custos resultantes de comportamento alheio)” in *Manual*, Vol. I, cit., pág. 28.

³⁸ Cfr. quanto às exterioridades ambientais cfr. Carlos Baptista Lobo, “Impostos Ambientais. Análise Jurídico Financeira” in *Revista Jurídica do Ambiente e Urbanismo*, n.ºs 2 e 3, Almedina, 1994.

³⁹ Como se sabe, na sequência dos estudos dos economistas neo-clássicos, designadamente Pareto, Marshall e Pigou (cfr. Joseph Schumpeter, *History of Economic Analysis*, London, George Allen & Unwin, 1954, págs. 833-440, 858-861 e 1069-1072; João Lumbrales, *História do Pensamento Económico*, Coimbra, Coimbra Editora, 1988, págs. 181 e ss e 217 e ss. e Jorge Costa Santos, *Decisão Financeira e Bem Estar Social*, Almedina, 1994, 37 e ss.), e da moderna teoria das finanças públicas ou da economia pública (cfr. Sousa Franco, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Vol. I, 4.ª ed., cit., págs. 17 e ss.; Richard A. Musgrave e Peggy B. Musgrave, *Public Finance in Theory and Practice*, 4th ed., McGraw-Hill, 1984, págs. 48 e ss.; Anthony B. Atkinson e Joseph E. Stiglitz, *Lectures on Public Economics*, McGraw-Hill, 1987, págs. 482 e ss. e Jorge Costa Santos, *ob. cit.*, págs. 61 e ss.), o funcionamento puro do mercado (sem interferências de qualquer ordem) não gera, por si só, eficiência na afectação dos recursos, nem bem-estar e justiça social. A racionalidade económica determina os comportamentos dos agentes em função da maximização do lucro (empresas) e da utilidade (famílias). Para satisfazer as necessidades económicas que fogem a esse paradigma de racionalidade, torna-se necessário organizar mecanismos de provisão pública dos bens aptos à satisfação dessas necessidades, e que não são produzidos pelo mercado. Tais bens assumem a natureza de **bens públicos ou colectivos**, isto é, bens que são produzidos fora do mercado, podem ser utilizados por todos em termos não exclusivos, e proporcionam utilidades indivisíveis, de satisfação passiva, em termos não emulativos (cfr. António de Sousa Franco, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, Vol. I, 4.ª ed., cit., págs. 26-27 e 33-41), e opõem-se aos **bens semi-públicos**, que proporcionam utilidades exclusivas e divisíveis, de satisfação activa, cuja oferta é assegurada pela colectividade por razões ligadas à prossecução do interesse público e cujo financiamento fica a cargo dos beneficiários, e aos **bens individuais** que, por definição, são susceptíveis de consumo

características de satisfação passiva (prestam, pela sua própria natureza, utilidades indivisíveis, independentes da procura em mercado), de consumo não exclusivo (o consumo de um sujeito não exclui, em regra, consumos subsequentes de outros sujeitos relativamente ao mesmo bem), e de não emulatividade (os utilizadores não entram em concorrência para conseguir a sua utilização)⁴⁰.

No caso da actividade urbanística, o conjunto de normas jurídicas destinadas a garantir o correcto ordenamento do território, a construção de infra-estruturas básicas de suporte à propriedade imobiliária e a melhoria do nível da vida nas cidades, na medida em que visam suprir incapacidades do mercado e salvaguardar o interesse geral, correspondem claramente a bens públicos ou colectivos mas que, além disso, satisfazem as necessidades e interesses de todos quantos se aproveitam das utilidades geradas pela intervenção do agente público, compreendendo pois um elemento de divisibilidade que lhes adiciona uma componente mista ou de utilização individual⁴¹.

Porém, com a sofisticação dos mecanismos de mercado, poucos são os bens que revestem hoje uma natureza pública pura. A limpeza das ruas, o tratamento dos jardins, a construção das infra-estruturas em rede pode, em última instância, ser desenvolvida por entidades privadas, no entanto deve sofrer uma forte regulação pública.

No entanto, a justificação para a prestação deste tipo de utilidades por parte de entidades públicas mantém-se, atendendo às significativas economias de escala que se fazem sentir e à necessária eliminação dos efeitos negativos em sede de Bem-Estar Geral que adviriam de boleias (*free rides*) ou de bloqueios (*hold out*), se a decisão em causa fosse desenvolvida numa óptica estritamente privada (ou cooperativa, se o bem for comum).

Essa actividade pública é fundamental: não seria possível a elaboração de um plano urbanístico se a decisão assentasse num pressuposto de cooperação (aplicando-se a regra da unanimidade) pois os custos de negociação seriam extraordinariamente elevados, podendo um único agente bloquear a conclusão de um instrumento que beneficiasse milhares⁴². Por outro lado, os juízos de prognose quanto ao desenvolvimento e organização da cidade só podem se desenvolvidos de forma coerente pelos organismos públicos que não terão, à partida, quaisquer interesses pecuniários directos decorrentes dessa actividade.

Numa outra perspectiva, se a construção de infra-estruturas de suporte urbanístico estivesse dependente de uma acção estritamente privada (assente numa lógica cooperativa), além dos bloqueios descritos no parágrafo anterior, poderiam ocorrer boleias de sujeitos, que não pretendendo contribuir directamente para a construção do equipamento iriam, no entanto, usufruir das utilidades prestadas.

Todas estas situações obrigam a que as entidades públicas desenvolvam uma actividade urbanística, apesar da determinabilidade dos sujeitos beneficiários da mesma e da possível divisibilidade das prestações públicas.

3.3. - O fornecimento de bens públicos no âmbito da actividade urbanística. Em especial, o fornecimento de serviços de interesse geral

Na prática, quando os entes autárquicos decidem criar uma empresa para explorar actividades de índole social (habitação social), cultural (museus, festas do concelho, entre outras), desportivas (complexos desportivos, entre outros) a viabilidade económico-financeira da empresa encontra-se, em regra, dependente das transferências orçamentais, que subsidiem a prossecução dessas mesmas actividades.

Estes são simples exemplos de serviços de interesse económico geral susceptíveis de desenvolvimento por via empresarial.

Ora, a legalidade de definição do objecto e, conseqüentemente, das actividades previstas depende, necessariamente, do seu enquadramento jurídico, económico e financeiro.

Juridicamente, o objecto a desenvolver deverá necessariamente enquadrar-se no âmbito das atribuições municipais.

Economicamente, a actividade a desenvolver terá de ter uma natureza empresarial, e não autoritária ou administrativa.

Financeiramente, a iniciativa empresarial local deverá prosseguir o desenvolvimento de interesse público das actividades subjacentes. Estará, no entanto, permanentemente condicionada aos meios financeiros disponíveis.

O regime actual das empresas em rede é vago e impreciso potenciando o desenvolvimento desregrado da iniciativa empresarial em áreas: i) que em nada coincidem com as atribuições municipais - *iniciativa exorbitante* -; ii) que não constituem prioridades momentâneas para a acção pública - *iniciativa extravagante* -; ou, iii) que poderiam ser desenvolvidas de forma mais eficiente pela iniciativa privada - *iniciativa redundante* -.

Ora, todas estas formas anómalas de desenvolvimento da iniciativa empresarial geram situações de clara ilegalidade e inconstitucionalidade. Assim, e de forma muito sucinta, a criação de empresas municipais que actuem em áreas fora do âmbito de atribuições das autarquias locais constitui uma verdadeira fraude à Constituição. Por outro lado, o exercício extravagante ou redundante da iniciativa empresarial local afecta claramente o princípio da

privado, em termos exclusivos, e são oferecidos e procurados no mercado mediante um preço concorrencial. São exemplos de bens públicos o farol, mas também a segurança, as comunicações, a qualidade de vida, o direito, a ordem social, etc.. Os bens públicos não podem ser oferecidos pelo mercado e é por isso que se fala em incapacidades ou insuficiências do mercado («*market failures*»).

⁴⁰ Cfr. António de Sousa Franco, *Finanças Públicas e Direito Financeiro*, vol. I, Almedina, 2004, págs. 26 e 27

⁴¹ Todas essas actividades proporcionam aproveitamentos específicos a favor de sujeitos certos e determinados e, portanto, cabem amplamente naquilo a que Teixeira Ribeiro chama de **bens semi-públicos** (cfr. *Lições de Finanças Públicas*, Coimbra, 1987., p. 28).

⁴² Advoga-se, portanto, uma acção pública baseada na Teoria do Segundo Ótimo. Cfr. Jorge Costa Santos, *ob. cit.*, págs. 40 a 42 e 111.

eficiência previsto no artigo 9.º e 81.º da CRP, originando perdas absolutas de Bem-Estar, intoleráveis juridicamente. De facto, não fará sentido o dispêndio de recursos financeiros públicos em áreas não prioritárias ou onde a iniciativa privada seria mais eficiente na satisfação das necessidades dos cidadãos.

Numa perspectiva económica, o objecto social da empresa pública deverá ser desenvolvido numa área de actuação empresariável. Não fará sentido o desenvolvimento empresarial de uma função administrativa, dado que, perante a inadequação do meio para atingir o fim em vista, os custos de actuação serão desmesuradamente elevados, tanto mais quando a quase totalidade dos encargos recair sobre a entidade promotora da unidade empresarial que presta os seus serviços por conta exclusiva da primeira.

É, nesta óptica jurídico-financeira, que se deverá prever legislativamente um campo eficiente para o desenvolvimento da função de actuação económica empresarial local⁴³.

Ora, esta definição jurídico-económica do objecto possível da iniciativa empresarial coincide precisamente com a concepção comunitária de serviços de interesse económico geral, o que permite, igualmente, uma total harmonização conceptual e de regimes ao nível da consolidação financeira, da contratação pública, da transparência financeira e da submissão às regras do direito da concorrência.

Adquire, pois, importância fundamental o conceito de serviço público e suas derivações ou complementos como por exemplo os denominados serviços de interesse económico geral, não como simples fundamento de derrogação das regras comunitárias da concorrência, como normalmente é tratado, mas como verdadeira fundamentação da iniciativa económica pública.

Não sendo esta a sede própria para analisar substancialmente a distinção entre serviço público e serviço de interesse geral, ainda mais, sendo conceitos de índole evolutiva, deve simplesmente referir-se, como simples aproximação, que o conceito de serviço público é utilizado primordialmente pelo ramos de direito romano-germânico, influenciados por uma tradição interventora mais forte, enquanto que o conceito de serviços de interesse económico geral se baseia numa postura tradicionalmente mais liberal, própria dos sistemas anglo-saxónicos.

Sendo noções desenvolvidas numa perspectiva comunitária e cabendo ao Tribunal de Justiça um papel concretizador em sede casuística do conceito, deverá o intérprete tentar, pelo menos, concretizar minimamente um conceito, que, como já se referiu é evolutivo, e além disso é de geometria variável, pois depende da postura doutrinal básica quanto ao regime económico que cada sujeito adopte.

Neste âmbito, o CEEP⁴⁴ identificou como base comum a todas as expressões nacionais de serviços de interesse económico geral o facto de as colectividades terem acordado deliberadamente nas condições de existência e funcionamento de instalações ou serviços essenciais, à actividade económica e à interacção social. Assenta-se, pois, numa ideia de base estrutural essencial à actividade económica e à existência da vida social, consistente na prestação de serviços básicos indispensáveis, nomeadamente o fornecimento de energia, transportes e outros meios de comunicação, a água e o saneamento. De um ponto de vista mais procedimental, poderá apontar-se enquanto princípios estruturantes de uma actividade de prestação de serviço público a proibição de selecção de clientela⁴⁵, a garantia das satisfações das necessidades em causa, a segurança de aprovisionamento e a prestação a preços razoáveis (introduzindo-se aqui o conceitos de prestação de bens semi-públicos).

Tendo em consideração a lógica evolutiva própria aos conceitos em análise, com o movimento de privatização da economia, o conceito de serviço público, ou de interesse económico geral, perdeu a conotação estritamente estatista que continha na década de 80. Não se defende, pois, a posição de que existe uma reserva de iniciativa pública nesta área, pois tal seria completamente contraditório com o princípio da subsidiariedade, podendo dar origem a posições extremistas: por exemplo, numa situação de mercado único no sector eléctrico, tal levaria a uma detenção comunitária do mesmo. Ora, esta situação é completamente contraditória com o estabelecido no Tratado quanto à actuação dos órgãos da União Europeia.

Nestes termos, toda a conceptualização assenta em realidades estritamente objectivas e não numa questão de titularidade subjectiva. Tendo em consideração as áreas tipicamente apontadas como fazendo parte do núcleo dos serviços de interesse económico geral, poderá referir-se que existe uma limitação da iniciativa económica pública, logo de actuação económica, aos seguintes objectivos a prosseguir: (1) conformação e transformação da ordem económica e social, concretizando a cláusula constitucional de bem estar ou do Estado social, garantindo a produção de bens e a prestação de serviços considerados essenciais para a colectividade ou para o interesse nacional em termos de aumento do nível de bem estar social e da qualidade de vida, por efeito da ausência, insuficiência ou em complemento da iniciativa económica privada; (2) parificação dos níveis de Bem-Estar entre cidadãos da colectividade ou entre regiões, através de acções de luta contra as disparidades regionais e incrementando a distribuição da riqueza; (3) defesa do próprio sistema de mercado, integrando-se no contexto de políticas económicas estruturais de desenvolvimento tecnológico e de criação de infra-estruturas, combatendo distorções do mercado e da concorrência; (4) absorção das crises do sistema económico de mercado, incentivando emprego e investimento;

⁴³ Cfr. Carlos Baptista Lobo, "A função de actuação económica do Estado e o Novo Regime Jurídico do Sector Empresarial do Estado e das Empresas Públicas Municipais" in Eduardo Paz Ferreira (ed.), *Estudos sobre o Novo Regime do Sector Empresarial do Estado*, Almedina, 2000, págs. 241 a 255.

⁴⁴ CEEP, "Europa – Concorrência e Serviço Público" IPE, Lisboa, 1996

⁴⁵ A Comissão, na Comunicação de 1996 sobre serviços de interesse económico geral, delimita um outro conceito, o de "serviços universais", como sendo um conceito evolutivo, definidor de determinadas exigências de interesse geral a que deveriam estar sujeitas, em toda a Comunidade, as actividades de telecomunicações ou correios, por exemplo, o qual se destina a assegurar o acesso da totalidade dos cidadãos e das regiões a determinadas prestações consideradas essenciais. Caracterizam-se, pois, pelos princípios da igualdade, da universalidade, da continuidade, da adaptação e da transparência. No seguimento de alguma doutrina, é correcto o entendimento de que os serviços universais serão o núcleo essencial dos serviços de interesse económico geral por essenciais à sobrevivência e coesão da sociedade. Sobre este assunto, cfr. Tânia Simões, *Os serviços de interesse económico geral. Análise conceptual no âmbito do direito comunitário*, relatório de mestrado, FDL, 1998.

(5) estabelecimento de parcerias no âmbito de alianças, processos de internacionalização e concessão e exploração de infra-estruturas essenciais; (6) catalizador de capital de risco e de empreendedores.

É essencial, desta forma, efectuar uma distinção fundamental entre actividade administrativa e actividade empresarial. Não faz sentido a criação de empresas públicas para a simples gestão administrativa. Nestes termos, apenas deve ser possível a criação deste tipo de empresas para exploração de actividades que prossigam fins de reconhecido interesse público cujo objecto se contenha no âmbito das respectivas atribuições.

Ora, a expressão “serviços de interesse económico geral” é usada nos artigos 16.º e 86.º n.º 2 do Tratado CE. Apesar disso, não se encontra definida nem no Tratado nem no direito derivado. Porém, e tal como se encontra definido no *Livro Verde sobre Serviços de Interesse Geral*⁴⁶, e no *Livro Branco sobre Serviços de Interesse Geral*⁴⁷, existe um consenso doutrinário em torno da expressão no sentido de que se refere a serviços de natureza económica aos quais as entidades públicas impõem obrigações de serviço público – ou, na nova terminologia, de serviço universal –, por força de um critério de interesse geral.

Neste enquadramento, as autoridades públicas, *maxime*, as municipais, dispõem de uma ampla liberdade na definição do que entendem por serviços de interesse económico geral. Hoje em dia, constitui entendimento pacífico que o conceito abrange a totalidade dos sectores em rede físicos (electricidade, água, telecomunicações, comunicações, etc.). O seu alcance não se esgota, porém, neste âmbito, abrangendo toda uma série de realidades susceptíveis de se enquadrarem no seio das necessidades económicas mais básicas.

A definição de serviço de interesse económico geral é substantiva e assenta no âmbito da decisão financeira pública. De facto, um serviço constitui-se como de interesse económico geral quando o mercado não consegue fornecer de forma totalmente satisfatória as utilidades em causa numa óptica de redistribuição de encargos. As razões para essa insatisfação são diversas das decorrentes de falhas de mercado (que obrigam à acção prestativa pública) e radicam em razões de foro compensatório.

Conforme se refere no *Livro Verde sobre Serviços de Interesse Geral*, “o papel das autoridades públicas no contexto dos serviços de interesse geral está em constante adaptação à evolução económica, tecnológica e social [...]. Actualmente, essas autoridades tendem a confiar a prestação de tais serviços a empresas públicas ou privadas ou a parcerias públicas-privadas”⁴⁸.

Esta tendência estende-se, como não poderia deixar de ser, às autarquias locais. Neste âmbito, a actuação empresarial local deve limitar-se ao desenvolvimento de uma iniciativa que, inserindo-se nas atribuições normais do sujeito promotor, vise a satisfação de uma necessidade de interesse geral relevante. Neste sentido, actividade puramente especulativas não deverão ser admitidas, dado que são economicamente injustificadas.

O interesse geral, como se referiu, constitui-se como um conceito eminentemente substantivo, abrangendo os grandes sectores em rede, a saúde, a educação, a gestão urbanística e de requalificação urbana, a gestão de resíduos, bem como todas as restantes utilidades de base económica susceptíveis de ser prestadas numa lógica de mercado e que as autarquias locais decidem promover, numa óptica de proximidade justificada pelo princípio da descentralização.

Assim, a definição da necessidade de desenvolvimento empresarial local de um serviço de interesse geral depende da sua própria justificação intrínseca. No momento da criação da entidade empresarial devem ser definidos quais os objectivos que se visam alcançar, e que, nas circunstâncias presentes, não poderiam ser desenvolvidos na óptica pura do mercado. Essa justificação depende da demonstração:

- *da necessidade de desenvolvimento de um serviço universal* (ou seja, um requisito de interesse geral que garanta que certos serviços são disponibilizados, com uma qualidade especificada, a todos os consumidores e utentes de um espaço territorial local, independentemente da sua localização relativa e a um preço acessível);
- *da necessidade de desenvolvimento da actividade económica numa lógica de continuidade* (ou seja, a necessidade de prever a não interrupção dos serviços quando a estrita lógica de mercado o imponha ou aconselhe);
- *da necessidade de garantir padrões elevados de qualidade de serviço* (superiores aos que resultariam da óptica prestativa de mercado em matérias de segurança, facturação, cobertura territorial, protecção contra cortes de fornecimento, etc.);
- *da necessidade de garantir uma acessibilidade de preços* (ou seja, a prestação deverá ser norteada numa óptica redistributiva, tomando acessíveis bens ou serviços a quem tenha menores recursos);
- *da necessidade de desenvolver uma determinada acção privada* (através da nivelção dos níveis de risco ou o desenvolvimento de operações de charneira, v.g., na reabilitação urbana):

⁴⁶ COM (2003) 270 final, de 21 de Maio de 2003

⁴⁷ COM (2004) 374 final, de 12 de Maio de 2004

⁴⁸ Cfr. pág. 8.

Ora, nestas condições, a actividade a desenvolver pela entidade prestadora implica necessariamente a aplicação de recursos públicos. De facto, a actuação segundo os padrões de interesse económico geral acarreta a não recuperação total dos encargos de exploração. Essa promoção implica positivamente uma opção de financiamento público transparente e eficiente.

A prestação de serviços de interesse geral, pelas razões que acima se referiram, não é viável com base nos mecanismos de mercado. Caberá às entidades públicas garantir o financiamento dos serviços de interesse geral e calcular os custos adicionais da provisão de tais serviços.

Note-se que o equilíbrio financeiro e a transparência nas relações estabelecidas entre os diversos agentes é fundamental⁴⁹:

- Se o financiamento público da empresa for inferior aos custos de prestação do serviço de interesse económico geral, então a empresa padecerá de défices de exploração sucessivos, colocando em causa a sua viabilidade, bem como a consolidação orçamental uma vez que terá de se endividar.

- Se o financiamento público da empresa local for superior aos custos de prestação do serviço de interesse económico geral, então estaremos na presença de auxílios de Estado injustificados.

A definição, em sede de contabilidade analítica, da margem de interesse económico geral é essencial, tanto mais quanto só assim se poderá identificar ineficiências gestionárias. A não obrigatoriedade de adopção de contabilidade analítica impossibilita a averiguação dos custos e os proveitos dos vários sectores desenvolvidos pelas empresas, limitando o rigor da quantificação dos subsídios aos investimentos de rentabilidade não demonstrada, e impossibilitando a realização de juízos relativos à prossecução de objectivos sectoriais e de apoio social.

Ora, as formas de financiamento das empresas prestadoras de serviços de interesse geral são variadas. Em primeiro lugar, existirão sistemas de apoio financeiro directo, por via das transferências provenientes do orçamento público. Porém, e numa óptica de legalidade concorrencial, também as vantagens decorrentes da concessão de direitos exclusivos ou de direitos especiais deverá ser contabilizada.

Recorde-se que no acórdão do Tribunal de Justiça ALTMARK⁵⁰, se afirmou peremptoriamente o seguinte:

“Em primeiro lugar, a empresa beneficiária deve efectivamente ser incumbida do cumprimento de obrigações de serviço público e essas obrigações devem estar claramente definidas.

Em segundo lugar, os parâmetros com base nos quais será calculada a compensação devem ser previamente estabelecidos de forma objectiva e transparente.

Em terceiro lugar, a compensação não pode ultrapassar o que é necessário para cobrir os custos ocasionados pelo cumprimento das obrigações de serviço público, tendo em conta as receitas obtidas, assim como um lucro razoável pela execução destas obrigações.

Em quarto lugar, quando a escolha da empresa a encarregar do cumprimento de obrigações de serviço público, num caso concreto, não seja efectuada através de um processo de concurso público que permita seleccionar o candidato capaz de fornecer esses serviços ao menor custo para a colectividade, o nível da compensação necessária deve ser determinado com base numa análise dos custos que uma empresa média, bem gerida e adequadamente.”

A existência de monopólios naturais em diversos segmentos da estrutura do mercado bem como o seu alcance social obrigam a uma contratualização que excederá o âmbito dos actuais contratos programa e dos regimes de concessão, devendo conter o fundamento da necessidade do estabelecimento da relação contratual, a finalidade dessa relação, bem como a eficácia e a eficiência que se pretende atingir, concretizados num conjunto de indicadores ou de referenciais mínimos que permitam medir a realização dos objectivos sectoriais e dos investimentos de rentabilidade não demonstrada.

No que concerne aos preços sociais deve ficar demonstrado que a remuneração do serviço prestado ou a venda do bem só é possível face ao desejável equilíbrio económico-financeiro da empresa, a um determinado valor mínimo de referência e que a diferença entre o preço social e o preço de referência encontrado constituirá a contrapartida do contrato a assumir como custo pelos entes autárquicos. A clarificação de referenciais mínimos de suporte ou fundamento da contratualização entre os interessados tendencialmente evitará a concessão de subsídios cegos à exploração ou a investimentos.

Neste âmbito, deverão ser estipuladas as seguintes obrigações:

- a) *necessidade de contratualização prévia dos termos de prestação da actividade empresarial de interesse económico geral;*
- b) *necessidade de contratualização prévia dos termos de financiamento da margem de prestação da actividade empresarial de interesse económico geral;*

⁴⁹ Cfr. Directiva 80/723/CEE relativa à transparência das relações financeiras entre os Estados-Membros e as empresas públicas, bem como à transparência financeira relativamente a certas empresas, com a redacção dada pela Directiva 2000/52/CE (JO L193/75, 2000), alterada pela Directiva 2005/81/CE, de 28 de Novembro de 2005 (JO L 312/47, 2005);

⁵⁰ Cfr. acórdão 280/00, *Almark Trans GmbH*, de 24 de Julho de 2003.

- c) *necessidade de desenvolvimento de sistemas de contabilidade analítica onde se identifique a margem de prestação da actividade empresarial de interesse económico geral;*
- d) *necessidade de quantificação preliminar das vantagens económicas atribuídas à empresa local por via da atribuição de direitos especiais ou exclusivos;*
- e) *necessidade de prestações de contas anuais com a demonstração do desempenho gestor da empresa local.*

4. Das actividades públicas urbanísticas em especial. Um sistema tributário eficiente baseado no Valor de Base Territorial visando o desenvolvimento sustentável.

A função mais básica do Estado em matéria urbanística é a do *planeamento e ordenamento do território*. É precisamente essa a origem da política entendida no contexto moderno do termo. Conforme foi referido no ponto anterior, só uma actividade pública permite ultrapassar as inevitáveis ineficiências que decorreriam de uma acção puramente privada⁵¹.

Assim, e em termos gerais, deveremos assentar a tributação da actividade urbanística no princípio da equivalência ou do benefício. Tal opção tem dois corolários imediatos, o primeiro ao nível da definição dos sujeitos da relação jurídica de imposto, e o segundo ao nível do seu objecto:

E, neste enquadramento é essencial estabelecer o princípio orientador de uma política tributária eficiente na perspectiva da gestão e ordenamento do território.

Nesta óptica, e ao contrário dos princípios que norteiam o conceito de Valor Patrimonial Tributário, é urgente a instituição do denominado Valor de Base Territorial. É essencial estabilizar a base de tributação patrimonial imobiliária. Tal só é possível se a tributação incidir sobre o valor intrínseco do solo, independentemente de qualquer transformação, melhoramentos ou benfeitorias. Nas palavras de Sidónio Pardal e Vítor Oliveira, “ (...) é o valor da terra no seu estado natural, bruto, apenas afectado pelo seu enquadramento geográfico e social e atendendo à forma como ele é entregue à actividade à qual vai ser adaptado”⁵².

Este conceito é totalmente neutro, dependendo unicamente do terreno fundiário, considerando a sua dimensão, localização, usos, desenvolvimentos e utilizações autorizadas. Neste âmbito, não contempla no seu âmbito qualquer valor resultante dos desenvolvimentos promovidos pelo proprietário e, cujos rendimentos serão abrangidos pelos impostos sobre o rendimento.

O Valor de Base Territorial assenta, portanto, num princípio do benefício ou da equivalência alargado tomando em consideração um conceito social de propriedade. A sua aplicação permitiria uma regulação efectiva do mercado imobiliário, desmotivando a detenção de propriedades devolutas, sub-exploradas ou em mau estado de conservação.

Num segundo nível teríamos uma relação tributária subjacente à prestação de utilidades urbanísticas e que, por essa via, valorizam a propriedade imobiliária. Neste caso, que se suporta na geração de mais-valias reflexas por parte dos organismos públicos, será credor do imposto (*in casu*, uma contribuição especial) a entidade que prestar utilidades urbanísticas de suporte à propriedade imobiliária privada. Assim, na lógica constitucional portuguesa, e nos termos do princípio da descentralização, detendo as autarquias locais, *maxime* os municípios, as competências de construção, manutenção e amortização de equipamentos e da prestação de serviços de apoio urbanísticos, será uma consequência natural a sua qualificação enquanto sujeito tributário activo nos termos da Lei das Finanças Locais.

Por sua vez, o sujeito tributário passivo será o proprietário do bem imóvel beneficiário das prestações urbanísticas públicas. A intensidade da tributação deverá depender não da sua capacidade contributiva geral mas sim do benefício que a sua propriedade obtém da actividade prestacional pública – óptica do benefício -. Adoptando uma outra perspectiva – a óptica do custo -, a contribuição do proprietário do imóvel dependerá da quota-parte de custos decorrentes da actividade urbanística que lhe competirão atendendo às características físicas da sua propriedade⁵³.

No entanto, além desta função de ordenação geral, ao Estado são cometidas outras funções relevantes a este propósito que se traduzem no fornecimento de utilidades ou infra-estruturas públicas.

Nessa óptica, e adoptando uma perspectiva abrangente, poderemos incluir nessa função prestativa de infra-estruturas⁵⁴, o fornecimento de:

- *espaço público de circulação e de estar*, pedonal e automóvel, incluindo vias, praças, estacionamento, espaços livres e verdes;
- *infra-estruturas em rede*: água, esgotos domésticos e pluviais, energia e iluminação pública, gás, telefone e recolha de lixo;
- *equipamentos sociais de suporte*: educação, desporto, saúde, cultura, segurança social, protecção civil e lazer.

⁵¹ Sobre a acção privada e a acção pública consultar António de Sousa Franco, *Manual*, I vol., cit., págs. 12 a 16.

⁵² In ob. cit., pág. 56.

⁵³ Assim, se o Bill Gates for proprietário de um T1 com 100 m2 em Lisboa, e ao seu lado existir um palácio propriedade de um Barão falido com 1000 m2, o Barão deverá ser onerado com uma carga tributária dez vezes superior, pois o que está em causa é a configuração tipológica do edifício e não a capacidade contributiva geral do seu proprietário.

⁵⁴ Seguimos a classificação de Jorge Carvalho “Os custos do urbanismo” in *O Sistema Financeiro e Fiscal do Urbanismo*, Almedina, 2002, págs. 17 a 23

Por sua vez, poderemos subdividir as infra-estruturas consoante a dimensão da sua área de implantação e as necessidades que prestam. Assim existirão:

- *Infra-estruturas locais*, ou de proximidade, que incluem os arruamentos, estacionamento e pequenos espaços livres e verdes e as correspondentes redes básicas que se articulam directamente com um conjunto edificado ou a edificar;

- *Infra-estruturas gerais* (municipais), que serão de competência do município, constituídas a jusante ou a montante das infra-estruturas locais, tais como a adução, tratamento e depósito de águas; os emissários principais e o tratamento de esgotos domésticos; as vias sem construção adjacente; as zonas verdes de maior dimensão; a generalidade dos equipamentos sociais;

- *Infra-estruturas supramunicipais* (nacionais ou regionais), que incluem, entre outras, as estradas nacionais e regionais, os caminhos de ferro, zonas amplas de protecção da natureza, universidades, tribunais, etc.

A realização pública deste tipo de infra-estruturas é, pois, totalmente justificado. A existência de falhas de mercado, a insuficiência dos mecanismos de decisão privada e a presença de significativas economias de escala obrigam ao exercício de uma actividade pública prestativa tendo em vista a manutenção de padrões satisfatórios de Bem-Estar Social

Importa, agora, analisar as estruturas de financiamento público aplicáveis e os termos da sua repartição.

Efectivamente, o financiamento da actividade pública urbanística constitui uma questão de extraordinária complexidade.

Identificadas e classificadas as diversas tipologias de infra-estruturas públicas, analisaremos, de seguida, quais as necessidades de financiamento das mesmas associadas ao seu ciclo de vida. Assim, deverão ser considerados, no âmbito da legislação actualmente em vigor, os custos de construção inicial, os custos de gestão e conservação, os custos de adaptação e melhoria e os custos de amortização compensatória tendo em vista a futura reconstrução⁵⁵.

Conforme referimos anteriormente o legislador está constitucionalmente vinculado, nas suas opções de afectação de meios financeiros à satisfação de necessidades colectivas, quando as mesmas se traduzam no exercício de poderes de autoridade (*ius imperii*), pelos modos de legitimação consentâneos com as utilidades geradas pela despesa pública. Desta feita, serão constitucionalmente ilegítimas, à luz do princípio da justa repartição dos encargos públicos, opções de financiamento de serviços gerais da administração fundadas na cobrança de taxas, sendo certo que estas apenas se encontram legitimadas como forma de financiar entidades estaduais ou infra-estaduais sempre que tais entidades prestem, por mandato legal ou constitucional, utilidades divisíveis, em benefício de um grupo certo e determinado de sujeitos passivos, independente da vontade desses sujeitos, pois que se trata de prosseguir missões de serviço público, fundadas no interesse geral e adequadamente legitimadas pela Constituição e pela lei.

Pelo exposto, o financiamento da integralidade da actividade urbanística pela generalidade dos contribuintes acarretaria uma evidente injustiça na repartição dos encargos públicos, já que se faria recair sobre a generalidade dos cidadãos todo o encargo de financiamento de uma actividade cujos benefícios se concentram, em larga medida, num grupo certo e determinado de agentes: os proprietários fundiários e imobiliários; os promotores e construtores; e, os utilizadores directos. Por outro lado, o financiamento da integralidade da actividade urbanística através de taxas acarreta igualmente uma evidente injustiça, já que alguns (promotores e proprietários de uma determinada zona) sustentariam todos os encargos de utilidades públicas usufruídas por todos. Um equilíbrio é, portanto, necessário.

Deparamos, pois, com um sistema complexo, em que utilidades divisíveis e indivisíveis convivem conjuntamente, tendo por beneficiários sujeitos determinados e indeterminados, sendo o seu financiamento efectuado através de taxas, impostos e contribuições especiais locais e, ainda, por transferências do Orçamento do Estado.

É, obrigatório, neste ponto efectuar um ponto de ordem, atendendo aos princípios constitucionais da eficiência, da justiça e da igualdade e da solidariedade. Assim, no que diz respeito à actividade urbanística prestativa directa⁵⁶:

- se as utilidades forem indivisíveis e os beneficiários indeterminados, decorrendo da sua existência benefícios em escala nacional ou regional, então o seu financiamento deverá ser assegurado por transferências do Orçamento do Estado resultantes do produto da colecta dos impostos nacionais;

- se as utilidades forem indivisíveis e os beneficiários indeterminados, mas determináveis numa óptica de grupo, decorrendo da sua existência benefícios em escala municipal, então o seu financiamento deverá ser assegurado pelo produto da colecta de contribuições especiais incidentes sobre o património imobiliário.

⁵⁵ Como veremos adiante, nos termos da Lei das Finanças Locais em vigor, os custos elegíveis à data da liquidação da taxa em apreciação limitavam-se unicamente aos custos por realização das infra-estruturas.

⁵⁶ Cfr. Carlos Baptista Lobo, "A Tributação do Urbanismo", *ob. cit.*

- se as utilidades forem divisíveis e os beneficiários determinados, decorrendo da sua existência benefícios na esfera individual, então o seu financiamento deverá ser assegurado pelo produto da colecta de taxas urbanísticas.

É nesta óptica compreensiva e global que deverá ser entendido o sistema tributário urbanístico municipal. O Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI), a existir, terá que ser extraordinariamente limitado e assentar numa lógica de equivalência estrita, constituindo-se como um “Imposto de Condomínio”⁵⁷, tendo em vista a repartição dos custos sustentados com utilidades indivisíveis a beneficiários indeterminados mas determináveis numa lógica de grupo. Os proprietários dos imóveis constituem-se como sujeitos passivos, sustentando a este título todos os custos com a manutenção e amortização de infra-estruturas existentes ou com a criação de novas utilidades indivisíveis mas com destinatário determinável na óptica do grupo⁵⁸.

Por sua vez, as contribuições especiais específicas tributarão os promotores pelas mais-valias latentes resultantes de acções dos organismos públicos⁵⁹. Estes benefícios reflexos decorrentes de exterioridades positivas seriam, desta forma, socializados. Consoante os exemplos recentes (Expo 98, Ponte Vasco da Gama, CRIL, CREL, CRIP, CREP), estas contribuições especiais denominadas de 2.ª Geração⁶⁰ incidirão sobre a valorização imobiliária sofrida por obras em concreto⁶¹. Por sua vez, este tipo de tributos poderão servir para a interiorização de exterioridades negativas, como acontece no Imposto Municipal sobre Veículos.

Às taxas competirá a repartição dos encargos públicos resultantes da actividade de fornecimento de utilidades divisíveis a sujeitos determinados. Só nesta perspectiva poderá ser salvaguardada a equivalência jurídica nas taxas urbanísticas.

De fora do âmbito tributário deverão ficar as denominadas “Compensações Urbanísticas” cujas finalidades são exclusivamente perequativas.

Desenvolvendo um pouco mais esta questão, deveremos referir que as taxas por prestação de serviços urbanísticos visarão necessariamente ressarcir o município dos custos administrativos decorrentes da gestão urbanística, incluindo os custos de planeamento e de análise de projectos.

As taxas de recolha de lixos, de esgotos ou de tratamento de águas residuais visam angariar recursos necessários à prestação dessas utilidades, tendo igualmente uma função de alteração de comportamentos (fundamentando uma equivalência funcional agravada). Por sua vez, as tarifas de fornecimento de água, atendendo à essencialidade do bem, deverão ser alvo de uma equivalência funcional subsidiada.

Que papel resta às “Taxas Municipais de Urbanização”?

Precisamente aquele que consta da lei: a construção de novas infra-estruturas locais ou o reforço das existentes (a jusante ou a montante do empreendimento), neste último caso, na percentagem que beneficie o novo loteamento. Se existir benefício dos proprietários instalados, esse custo deverá ser repartido e cobrado através do IMI ou sucedâneo; uma imposição repercutida unicamente ao promotor pela construção de uma infra-estrutura que beneficie a totalidade dos munícipes constituirá uma verdadeira “barreira à entrada” no mercado – já que se exigirá um montante desproporcionadamente elevado ao promotor do qual resultará um benefício para toda a colectividade -, em clara violação quer do princípio da repartição justa dos encargos públicos quer do princípio da eficiência.

Conforme se pode facilmente antever, e atendendo ao objecto típico das “Taxas Municipais de Urbanização” só se incluirão no seu âmbito a construção e reforço das infra-estruturas locais. Efectivamente, as infra-estruturas gerais municipais deverão ser financiadas com o produto da cobrança do IMI⁶².

5. As “Taxas Municipais de Urbanização” actuais enquanto paradigma de tributo disfuncional

A legislação ordinária é clara quanto à configuração das taxas por construção, manutenção e reforço das infra-estruturas urbanísticas. Nesse sentido, o artigo 32.º do Decreto-Lei n.º 448/91, de 29 de Novembro, que aprovou o regime jurídico dos loteamentos urbanos, veio estabelecer 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

⁵⁷ Só assim se justificam os poderes de determinação das taxas do imposto pelas Assembleias Municipais. Um município que pretenda fornecer e manter infra-estruturas gerais de boa qualidade deverá aplicar uma taxa superior. Pelo contrário, um município que pretenda manter a taxa mais reduzida não poderá prestar o mesmo tipo de utilidades.

⁵⁸ Por sua vez, os Impostos sobre o Rendimento (IRS e IRC) tributarão as mais-valias imobiliárias realizadas e os rendimentos prediais, de acordo com o princípio da capacidade contributiva.

⁵⁹ A grande particularidade das contribuições especiais está no pressuposto relacional, diferente do imposto, na medida em pressupõe uma utilidade meramente reflexa, enquanto o imposto assenta apenas na unilateralidade. Por outro lado, as contribuições especiais visam actuar ao nível das exterioridades: estas são os custos ou benefícios causados reflexamente na esfera de um terceiro por acção de um agente. Se houver um benefício causado reflexamente a um agente privado por um investimento público, que tenha causado, por exemplo, um aumento do seu património (exterioridade positiva), permite-se ao Estado interiorizar uma parte dessa exterioridade, socializando-a. Se o sujeito adquire um proveito, um ganho patrimonial, sem que tenha desenvolvido qualquer esforço para tal, legitima-se o Estado a adquirir uma parte desse ganho, canalizando-o para a satisfação das necessidades públicas ou para outros agentes.

⁶⁰ Cfr. Casalta Nabais, “A Fiscalidade de Urbanismo: Impostos e Taxas” in O Sistema Financeiro e Fiscal do Urbanismo, cit., págs. 50 a 52.

⁶¹ No limite, poderiam ser concebidas eventuais contribuições especiais por mais-valias resultantes de alterações do plano urbanístico, tendo como incidência a diferença entre edificação média e edificação concreta numa óptica estritamente perequativa (intra e inter-plano).

⁶² Jorge Carvalho e Fernanda Paula Oliveira referem que a taxa pela realização de infra-estruturas urbanísticas “corresponde à contrapartida dos investimentos municipais com a construção, reforço e manutenção das infra-estruturas existentes e equipamentos urbanos em que se incluem não só os arruamentos como ainda os espaços verdes e demais equipamento social e cultural da responsabilidade do município”. Cfr., igualmente, Aníbal Almeida, *Estudos de Direito Tributário*, Almedina, 1996, pág. 53.

referem as alíneas a) e b) do artigo 11.º da Lei n.º 1/87, de 06 de Janeiro, não havendo lugar ao pagamento de quaisquer mais-valias ou compensações, com excepção das previstas no artigo 16.º”. Este diploma efectua uma distinção entre as taxas devidas pela construção das infra-estruturas e as devidas pela prestação de serviços urbanísticos, o que limita, à partida, o âmbito das primeiras.

Por sua vez, a Lei n.º 90/95, de 1 de Setembro, veio autorizar o Governo a alterar o regime jurídico do Decreto-Lei n.º 448/91 de 29 de Novembro: “*esclarecendo que as taxas municipais por realização de infra-estruturas urbanísticas só são devidas quando resultem de efectiva prestação de serviço pelo município*” - (artigo 2.º, n.º 2 alínea e)); tentando garantir a ocorrência de uma estrita correlação entre a actividade de fornecimento de bens urbanísticos e o montante da taxa a cobrar.

Assim, a Assembleia da República, que autorizou na Lei das Finanças Locais, a cobrança de tais taxas (artigo 1.º da Lei n.º 1/87, de 06 de Janeiro), estabeleceu expressamente na dita lei de autorização que esta só pode ser cobrada desde que o município preste qualquer serviço efectivo.

E, na sequência dessa autorização legislativa, foi publicado o Decreto-Lei n.º 334/95, de 28 de Dezembro, no qual se estabeleceu no artigo 32.º n.ºs 1 alínea a) e 2 o seguinte: "

1. Salvaguardado o disposto no artigo 16.º, a emissão de alvarás de licenças de loteamento ou de obras de urbanização está sujeita ao pagamento das taxas a seguir referidas, não havendo lugar ao pagamento de quaisquer mais-valias ou compensações: a) A taxa prevista na a) do artigo 11.º da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro, quando, por força da operação de loteamento, o município tenha de realizar ou reforçar obras de urbanização.

2. A taxa pela realização de infra-estruturas urbanísticas prevista na a) do artigo 11.º da Lei n.º 1/87, de 6 de Janeiro, só pode ser exigida nos casos expressamente previstos na a) do n.º 1, não podendo ser consideradas como passíveis de incidência da taxa quaisquer outras situações, designadamente no âmbito de execução de obras de construção, reconstrução ou alteração de edifícios, ainda que tais obras tenham determinado ou venham a determinar, directa ou indirectamente, a realização pelo município de novas infra-estruturas urbanísticas ou o reforço das já existentes".

As referidas infra-estruturas encontram-se definidas nos diversos Regulamentos Municipais aplicáveis, e abrangem, normalmente as redes viárias, redes de drenagem de águas pluviais e de esgotos, redes de abastecimento de água, electricidade, gás e iluminação pública e equipamentos urbanos, nomeadamente áreas de estacionamento e espaços verdes públicos; ou seja, são, em termos inequívocos, as infra-estruturas locais ou de proximidade anteriormente identificadas.

Note-se, no entanto, que nos termos da legislação em vigor, e de acordo com o princípio da legalidade genérico, esta “Taxa de Urbanização” só poderia ter como finalidade a cobertura de encargos com a “realização” ou “construção” de infra-estruturas urbanísticas⁶³. Os termos mais generosos - “realização, manutenção e reforço das infra-estruturas urbanísticas - só apareceram com a aprovação da Lei n.º 42/98 (alínea a) do artigo 19.º)

Parece-nos clara a intenção do legislador: as “Taxas de Urbanização” visam suportar os encargos dos municípios decorrentes da construção de infra-estruturas locais ou de proximidade, constituindo-se como sujeitos passivos os promotores dos loteamentos ou das edificações.

Dos diversos instrumentos legais parece exteriorizar-se uma vontade do legislador no sentido do estabelecimento de uma relação causal entre a construção das infra-estruturas por parte da entidade pública e a exigência do pagamento dos encargos correspondentes por parte do promotor. Tal ideia – que assenta na pressuposição de existência de um *signalagma necessário* – é reforçada se integramos as “Taxas de Urbanização” no âmbito sistemático do sistema tributário urbanístico. É este o conteúdo da equivalência jurídica.

E quanto à equivalência económica? Perante o papel do Estado no mercado urbanístico – regulação e ordenação das funções de ordenamento do território, fornecimento de utilidade indivisíveis de suporte à propriedade privada e fornecimento de utilidade divisíveis superando as incapacidades do sistema de decisão privada (boleias ou bloqueios) – parece-nos, do ponto de vista da equivalência económica que não nos poderemos afastar da perspectiva da *equivalência económica restrita ou eficiente*.

Ao Estado, no mercado urbanístico, não competirá introduzir maior ineficiência do que a que já existe originariamente. Conforme demonstrámos, a Constituição da República Portuguesa, nas alíneas d) e e) do artigo 9.º, no artigo 65.º, e nas alíneas a), d) e f) do artigo 81.º, vincula as entidades públicas no desenvolvimento das opções urbanísticas mais eficientes tendo em vista a elevação dos níveis de Bem-Estar Social, pelo que não poderão os municípios exigir quantias aos promotores sem que haja uma razão fundamentada para tal. No caso das “Taxas de Urbanização” a justificação não poderá ser outra senão a repartição dos custos de realização das infra-estruturas entre os agentes beneficiados.

É por isso que a diversa legislação aplicável aponta, de forma conclusiva, para a existência de uma estrita equivalência económica. A exigência aos promotores de montantes desproporcionados inseriria inevitavelmente custos adicionais não justificados que, inevitavelmente, distorceriam ainda mais este mercado.

Pelo exposto, na perspectiva urbanística, as entidades públicas têm a obrigação de aumentar os níveis de eficiência dos mercados. É por isso que as actividades de planeamento, loteamento e criação de infra-estruturas urbanísticas se justificam.

As taxas por realização de infra-estruturas urbanísticas, visam, no sistema actual, o ressarcimento da entidade pública pela construção, manutenção e reforço das infra-estruturas urbanísticas e deverão assentar numa óptica de equivalência estrita. Note-se que o papel das entidades públicas a este propósito é meramente subsidiário já que, preferencialmente, deverão ser os privados a desenvolver esse tipo de utilidades.

⁶³ Cfr., igualmente, alínea a) do artigo 8.º do Decreto-Lei n.º 98/84.

Essa equivalência económica estrita não necessita, porém, de se verificar no momento imediato, já que a realização dessas obras poderá ser futura. No entanto, esse evento futuro deverá ser certo e não meramente eventual.

Porém, um enquadramento jurídico completo das “Taxas de Urbanização” não pode ignorar a diversa jurisprudência administrativa e constitucional.

Nessas decisões os tribunais superiores têm advogado uma solução mais tolerante no que à equivalência económica diz respeito referindo que a sua mesuração deveria ser efectuada na óptica da “*proibição do excesso*”, traduzida na expressão “*manifesta desproporcionalidade*”. A doutrina maioritária afinou pelo mesmo diapasão.

Tendo em consideração os momentos históricos, são compreensíveis estas decisões, por três razões principais:

- Nos processos em causa não havia possibilidade de realização de qualquer juízo de proporcionalidade pois não existia qualquer referencial de custos. As entidades municipais não dispunham de uma contabilidade analítica de custos que lhes permitisse a “cobrança” dos custos efectivamente realizados com a construção de infra-estruturas e qual a quotização de benefício que competia a cada um dos promotores.
- O papel das entidades municipais no desenvolvimento urbanístico, dada a realidade de sub-desenvolvimento do país, era bastante intensa abrangendo igualmente a construção de infra-estruturas em áreas já edificadas (com origem remota ou de génese ilegal), o que poderia justificar uma compensação em favor dessas áreas numa óptica perequativa alargada⁶⁴.
- Os níveis de exigência ao nível da eficiência administrativa não eram tão elevados como o são hoje. A privatização económica, a criação de micro-mercados e a sofisticação dos instrumentos contabilísticos permite actualmente a indagação do custo realmente sustentado.

Hoje em dia, porém, a situação alterou-se sensivelmente. Concordamos com Benjamim Rodrigues, hoje Conselheiro do Tribunal Constitucional, quando enuncia “*os novos tempos do princípio da equivalência*”, referindo de seguida a “Taxa de Urbanização” como “*o caso paradigmático de uma taxa desvirtuada*”⁶⁵.

As instâncias jurisdicionais não podem ignorar as alterações estruturais que se verificaram na ordem jurídica após a revisão constitucional de 1997. De acordo com a nova alínea i) do artigo 165.º da CRP passou a ser da reserva relativa de competência da Assembleia da República legislar sobre o regime geral de taxas. Tal indicia uma especial preocupação do legislador constitucional na regulação das taxas em especial, considerando o seu papel cada vez mais relevante no financiamento do sector público. Por outro lado, a Lei das Finanças Locais (Lei n.º 42/98, de 6 de Agosto) veio estabelecer uma maior exigência contabilística (artigo 6.º) e uma maior disciplina na definição das taxas susceptíveis de cobrança (artigos 19.º e 20.º).

Por seu lado, o Plano Oficial de Contabilidade das Autarquias Locais (POCAL)⁶⁶ obriga à realização de uma verdadeira contabilidade de custos por funções. Este instrumento de gestão financeira obriga a tomar em consideração os custos administrativos subjacentes à fixação de taxas (ponto 1.5.). Esta tendência integradora, assente na inserção de transparência na gestão financeira autárquica, acentuou-se com a publicação do Decreto-Lei n.º 555/99, de 16 de Dezembro, diploma que veio estabelecer o novo regime jurídico da urbanização e da construção. No n.º 5 do seu artigo 116.º dispôs-se peremptoriamente que os projectos de regulamento municipal da taxa pela realização, manutenção e reforço das infra-estruturas urbanísticas devem ser acompanhadas da fundamentação do cálculo das taxas previstas, tendo em conta, designadamente, os seguintes elementos:

- a) Programa plurianual de investimentos municipais na execução, manutenção e reforço das infra-estruturas gerais, que pode ser definido por áreas geográficas diferenciadas;
- b) Diferenciação das taxas aplicáveis em função dos usos e tipologias das edificações e, eventualmente, da respectiva localização e correspondentes infra-estruturas locais.

Estas disposições não têm qualquer finalidade de regulação inovadora. Pelo contrário, e conjuntamente com a orientação comunitária anteriormente descrita, constituem elementos interpretativos preciosos para a compreensão da real natureza das “Taxas de Urbanização” que os tribunais não devem, nem podem, ignorar.

⁶⁴ Realidade que é bem retratada por Benjamim Rodrigues. Referindo-se à génese das “Taxas de Urbanização” refere que: “*a sua história não é das mais dignificantes. A sua génese prende-se com as exigências de diversas compensações, quer em numerário, quer em espécie, quer, finalmente com a realização de infra-estruturas em outros locais que os municípios tinham que levar a cabo sob a sua responsabilidade, fora, portanto do regime legal então existente relativo aos processos de licenciamento de loteamentos e de obras particulares, imposições essas que as começaram a ser feitas pelos respectivos presidentes das Câmaras ou pelo serviços de urbanização agindo sob delegação, aí pelos começos da década de 1980 e perante uma certa euforia da construção civil, umas vezes a coberto de simples actos administrativos e outras vezes sob a invocação de normas genéricas tomadas à revelia das assembleias municipais e de lei que as autorizasse (...)*” in “*Para uma reforma do sistema financeiro e fiscal do urbanismo em Portugal*”, in *O Sistema Financeiro e Fiscal do Urbanismo*, cit., págs. 202 e 203.

⁶⁵ Benjamim Rodrigues, “*Para uma reforma do sistema financeiro e fiscal do urbanismo em Portugal*, cit., págs. 175 e segs.

⁶⁶ Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 54-A/99, de 22 de Fevereiro.

Em síntese, assistimos às seguintes alterações estruturais:

- i) Economicamente, a actividade pública sofreu uma apreciável transformação. Bens e serviços que tradicionalmente se qualificavam como “públicos” (prestações indivisíveis e com beneficiários indeterminados) passaram, com a sofisticação e privatização da actividade prestacional do Estado, a revestir uma qualidade intrinsecamente privada, tomando-se divisíveis e com beneficiários determinados ou determináveis;
- ii) ao nível supra-legal, o legislador constituinte, em 1997, previu a existência de uma Lei Geral das Taxas, tendo o Estado adquirido, nos últimos anos, funções essencialmente reguladoras do mercado, com objectivos de fomento do Bem-Estar Social e correcção das incapacidades de mercado; por sua vez, a legislação e a jurisprudência comunitária estabeleceram uma orientação contínua de equivalência restrita, imbuída do mesmo espírito de acção assente no princípio da eficiência;
- iii) ao nível legal, e tomando em consideração as alterações estruturais verificadas no tecido económico-financeiro e a modificação dos padrões de satisfação das necessidades públicas por parte das autoridades municipais, a legislação estabeleceu critérios cada vez mais rígidos de contabilização de custos e de planeamento financeiro das intervenções urbanísticas, reconhecendo que só um grau de exigência elevado a este propósito poderia salvaguardar o princípio da justa repartição dos encargos públicos;
- iv) ao nível da tributação do urbanismo, assistiu-se em 2003 a uma reforma fiscal que modificou totalmente todo o enquadramento tributário. Essa alteração legislativa tornou claro, por exclusão de partes, qual o papel atribuídos às “Taxas de Urbanização”: a cobertura dos custos decorrentes de actividades públicas, presentes ou futuras (devidamente programadas) de fornecimento (*ex novo* ou de reforço) de infra-estruturas urbanísticas locais ou de proximidade;
- v) a actividade pública local passou a ser escrutinada de forma mais intensa, quer pelo Tribunal de Contas quer pela Inspeção-Geral de Finanças e pela inspecção sectorial. As suas opções administrativas são actualmente analisadas na óptica da eficiência, da eficácia e da economicidade. Finalmente, já não é justificável, actualmente, que os novos promotores imobiliários satisfaçam eventuais custos de infra-estruturas de áreas historicamente deficitárias a este respeito.
- vi) O novo Regime Geral das Taxas Locais obriga a uma estrita fundamentação económico-financeira no lançamento do tributo, salientando veementemente a necessária equivalência da prestação tributária.

Todas estas alterações estruturais têm inevitavelmente impacto na concretização do que se entende por equivalência económica nas taxas por realização das infra-estruturas urbanísticas, conduzindo, inevitavelmente, a uma concepção mais exigente de proporcionalidade. Tal leva-nos a concluir que um tributo com a configuração da “Taxa de Urbanização” deverá respeitar o princípio da equivalência jurídica, correspondendo a uma prestação particular visando o pagamento dos encargos sustentados pelo município na realização das infra-estruturas urbanísticas locais ou de proximidade (a contraprestação pública). Essa contraprestação pública poderá não ser presente mas unicamente futura⁶⁷; no entanto, não poderá ser impossível, ou seja, o tributo não será devido se todas as infra-estruturas houverem sido realizadas pelo particular, situação em que a contraprestação pública é de objecto impossível⁶⁸.

Na óptica quantitativa, a “Taxa de Urbanização” deverá, à partida, respeitar o princípio da equivalência restrita ou eficiente, correspondendo à “quotização” ou “repartição” dos encargos que o município suporta tendo em vista a realização de infra-estruturas locais ou de proximidade (utilidades públicas divisíveis) que beneficiam múltiplos sujeitos determinados.

Da cobrança da “Taxa de Urbanização” não poderá resultar qualquer efeito negativo em sede de Bem-Estar Social, pois a acção pública de realização das infra-estruturas locais só é explicável tendo em consideração as eventuais falhas da acção privada (*free riders* ou *hold out*), ou seja, no respeito do princípio da eficiência. No entanto, por preocupações de redistribuição (contribuição dos promotores das novas construções para a construção das infra-estruturas em áreas deficitárias já edificadas), admitiu-se historicamente a possibilidade de uma equivalência agravada. No entanto, essa equivalência agravada implica sempre um mínimo de correspondência da prestação privada com a contraprestação pública.

Em caso contrário, o tributo terá unicamente uma finalidade de angariação de receita pública, gerando situações urbanísticas totalmente ineficientes.

⁶⁷ Desde que os seus custos já estejam programados e assumidos. Cfr. Benjamim Rodrigues “*Para uma reforma do sistema financeiro e fiscal do urbanismo em Portugal*”, cit., pág. 205.

⁶⁸ E neste caso a doutrina é unânime na qualificação do tributo como revestindo uma natureza unilateral. Cfr. António de Sousa Franco, Manual, II vol., cit., pág. 63 a 73; Pedro Soares Martinez, Direito Fiscal, 7.ª ed., Almedina, 1998, págs. 27 a 35. Conforme referem Jorge Carvalho e Fernanda Paula Oliveira, “*é possível que a contraprestação pública da taxa, bem como a satisfação proporcionada pelo respectivo serviço público sejam futuras, desde que (...) se configure como uma real possibilidade de acontecer*” (in ob. cit., pág. 80).

6. Conclusões gerais

O ordenamento urbanístico é uma das componentes essenciais de um desenvolvimento que se pretende como sustentável. Por isso, é extremamente preocupante a situação actual em Portugal, onde o desenvolvimento imobiliário, que supostamente deveria melhorar os padrões de vida da população, pelo contrário, constituiu um dos principais motivos de degradação ambiental.

A alteração deste estado de coisas passa inevitavelmente para alteração de todo o sistema tributário aplicável. O Estado deverá promover a eficiência do sistema e não criar ainda mais disfunções tendo em vista motivos de angariação de receita pública.

Assim, importará eliminar o tratamento tributário distinto relativamente à propriedade rústica e à propriedade urbana em matéria tributária. A contribuição predial tinha como base de incidência a capitalização do rendimento real ou presumido do prédio. O imposto estava legitimado por uma capacidade contributiva de facto assegurada pelo rendimento gerado pelo prédio. A partir de 1988, com a reforma dos impostos sobre o Rendimento, a figura da Contribuição Autárquica cria uma ambiguidade na medida em que, de uma forma não claramente assumida e consciencializada, deixa de ter como referência o rendimento para adoptar o valor patrimonial independentemente do rendimento, no qual passa a ser tributado em sede de imposto sobre o rendimento.

Desta situação, mantida pelo actual IMI, resulta daqui, que no caso dos prédios que estão a dar rendimento, uma tributação ineficiente. No caso dos prédios que são utilizados directamente pelo seu proprietário e onde, portanto, não se materializa a renda, esta não é colectada. Os prédios abandonados também não são colectados no seu rendimento potencial. Note-se que em muitas situações do mercado imobiliário a circunstância do prédio se encontrar devoluto sustenta a sua máxima valorização especulativa, na medida em que o prédio pode ser, a qualquer momento, transaccionado sem qualquer condicionante desvalorizadora. Se o prédio estivesse ocupado por um inquilino ou rendeiro, isso traduzia-se num factor de forte desvalorização.

Não é saudável um modelo tributário que penaliza os proprietários de prédios que estão em uso e a produzir rendimento, favorecendo os que estão abandonados ou em utilização directa pelo proprietário. Neste enquadramento, e perante o disposto nos artigos 9.º alínea d) e 81.º alíneas a) e f) da Constituição, poder-se-á gerar uma situação de clara inconstitucionalidade.

A questão que se coloca é portanto a seguinte: como aprofundar o princípio de um imposto sobre o património que seja neutro relativamente à valorização e ao investimento por parte do proprietário? Este princípio está em consonância com as políticas de salvaguarda e valorização do património imobiliário. O actual IMI viola este princípio frontalmente penalizando o investimento e a valorização arquitectónica e paisagística do património edificado. Sob o ponto de vista teórico e prático é urgente a explicitação dos factores que compõem o valor e o preço dos prédios rústicos e urbanos de modo a poder identificar-se os factores que dependem directamente ou são mesmo determinados, no âmbito das decisões político-administrativas e da organização e planeamento do território, e distingui-los dos outros factores que decorrem do mercado, das iniciativas dos proprietários e dos comportamentos da procura.

É neste âmbito que surge o conceito de Valor de Base Territorial que depende das políticas de solos e da gestão urbanística e ao qual se acrescenta o valor gerado no âmbito do investimento privado e das oportunidades de mercado.

Na forma como actualmente o IMI se processa até que ponto ele se configura como uma renda mais do que como um imposto? O IMI está a tributar a propriedade em si permitindo-se o Estado estabelecer um valor patrimonial presumido, e cobrar uma colecta que não tem como referência o rendimento nem o princípio do benefício (taxação sobre serviços efectivamente prestados), entrando, assim, na esfera de um direito dominial, do qual emana o poder e a capacidade de colectar o proprietário "utilizador". Estamos perante uma "feudalização" do território. O IMI necessita de ser profundamente reformulado e restringir-se a uma óptica de equivalência estrita, complementada pelas taxas municipais e pelas tarifas por prestação de serviços de interesse geral.

Para tal torna-se essencial uma verdadeira reforma dos Impostos sobre o Património (IMI e IMT) e igualmente de todo o quadro de contribuições especiais e de taxas municipais. Só assim se poderá alterar, de forma estruturada e durável, o actual estado de coisas.