

INSTITUTO POLITÉCNICO DE LISBOA  
INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE  
E ADMINISTRAÇÃO DE LISBOA



ISCAL

**OS BENEFÍCIOS FISCAIS NO CONTEXTO DA  
REABILITAÇÃO URBANA**

---

Alexandra Patrício Palminha

Lisboa, dezembro de 2019



INSTITUTO POLITÉCNICO DE LISBOA  
INSTITUTO SUPERIOR DE CONTABILIDADE E  
ADMINISTRAÇÃO DE LISBOA

**OS BENEFÍCIOS FISCAIS NO CONTEXTO DA  
REABILITAÇÃO URBANA**

---

Alexandra Patrício Palminha

Dissertação submetida ao Instituto Superior de Contabilidade e Administração de Lisboa para cumprimento dos requisitos necessários à obtenção do grau de Mestre em Fiscalidade realizada sob a orientação científica do Professor Doutor Paulo Nogueira da Costa, Professor Adjunto da Área Científica de Direito Fiscal e Fiscalidade.

Constituição do Júri:

Presidente	_____	Professor Mestre Especialista Amândio Silva
Arguente	_____	Professora Doutora Clotilde Celorico Palma
Vogal	_____	Professor Doutor Paulo Nogueira da Costa

L i s b o a , d e z e m b r o d e 2 0 1 9

*Declaro ser a autora desta dissertação, que constitui um trabalho original e inédito, que nunca foi submetido (no seu todo ou qualquer das suas partes) a outra instituição de ensino superior para obtenção de um grau académico ou outra habilitação. Atesto ainda que todas as citações estão devidamente identificadas. Mais acrescento que tenho consciência de que o plágio – a utilização de elementos alheios sem referência ao seu autor – constitui uma grave falta de ética, que poderá resultar na anulação da presente dissertação.*

A todos os que apoiaram, incentivaram e, sobretudo, acreditaram.

*«Para ser grande, sê inteiro: nada  
Teu exagera ou exclui.  
Sê todo em cada coisa. Põe quanto és  
No mínimo que fazes.  
Assim em cada lago a lua toda  
Brilha, porque alta vive.»*

*In Odes, 1993*

Ricardo Reis. Fernando Pessoa.

## **Agradecimentos**

Chega o momento de agradecer a todos aqueles que, direta ou indiretamente, contribuíram para a conclusão desta dissertação. Assim, agradeço:

Aos meus pais, por tudo o que me proporcionam e por me demonstrarem que todo o trabalho e esforço são recompensados.

Ao João, companheiro de todas as horas, pelo apoio incondicional, motivação e compreensão.

À minha família e amigos.

À Daniela, por partilhar comigo esta jornada e por todo o seu apoio e amizade.

À Clara e à Liliana, pela partilha de conhecimentos, por acreditarem nas minhas capacidades, por todo o apoio, incentivo e confiança.

À Professora Doutora Clotilde Celorico Palma, diretora do Curso de Mestrado em Fiscalidade, bem como a todo o corpo docente, por todos os conhecimentos transmitidos.

E, em especial, ao Professor Doutor Paulo Nogueira da Costa, orientador desta dissertação, por toda a sua disponibilidade, profissionalismo e apoio conferido.

## **Resumo**

No âmbito da legislação fiscal portuguesa, os benefícios fiscais no contexto da reabilitação urbana, apesar de não serem uma novidade, têm assumido um papel bastante relevante neste setor, sobretudo nos últimos anos.

A temática da reabilitação urbana tem, portanto, sofrido uma evolução ao longo dos tempos de modo a dar resposta às novas realidades que se fazem sentir, mormente de ordem social, ambiental, económica e cultural.

Como forma de impulsionar este fenómeno evolutivo, é primordial que se criem mecanismos e procedimentos aptos a dinamizar e promover a reabilitação urbana, pelo que, a atividade de reabilitação urbana, atualmente, tem como suporte um regime de tributação atrativo, o qual constitui o objeto da presente dissertação.

É neste sentido que surge a necessidade de aprofundar o conhecimento ao nível dos vários benefícios e incentivos que a fiscalidade apresenta, quer ao nível dos impostos sobre o património, sobre o rendimento e sobre o consumo e, ainda, analisar questões jurisprudenciais relevantes.

**Palavras-chave:** Reabilitação Urbana; Benefícios Fiscais; Impostos sobre o Património, Rendimento e Consumo.

## **Abstract**

Within the scope of the Portuguese tax legislation, the tax benefits within the context of urban rehabilitation, despite being nothing new, have assumed a quite relevant role in this sector, particularly in recent years.

The urban rehabilitation topic has, therefore, evolved over the years in order to respond to the new realities experienced, most importantly regarding the social, environmental, economic and cultural concerns.

As a way to boost this evolutionary phenomena, it is crucial to create mechanisms and procedures able to dynamize and promote the urban rehabilitation; therefore, currently, the urban rehabilitation activity is based on an attractive taxation scheme, which is the object of this dissertation.

In this sense, the need to strengthen the knowledge on the several incentives presented by taxation, on the wealth, income and consumption tax and, furthermore, the need to assess relevant jurisprudential matters has arisen.

**Keywords:** Urban Rehabilitation; Tax Benefits; Wealth, Income and Consumption Taxes.

# Índice

<b>1. Introdução.....</b>	<b>1</b>
<b>1.1. Objeto .....</b>	<b>1</b>
<b>1.2. Objetivos.....</b>	<b>1</b>
<b>1.3. Estrutura .....</b>	<b>1</b>
<b>1.4. Metodologia.....</b>	<b>2</b>
<b>2. Aspetos essenciais dos benefícios fiscais .....</b>	<b>3</b>
<b>2.1. Os benefícios fiscais no ordenamento jurídico português.....</b>	<b>3</b>
2.1.1. Tipos de benefícios fiscais.....	5
2.1.2. Classificações jurídicas.....	6
2.1.3. O princípio da igualdade e a concessão dos benefícios fiscais.....	7
2.1.4. A aplicação no tempo dos benefícios fiscais.....	9
2.1.5. Interpretação das normas de benefícios fiscais.....	12
<b>3. A reabilitação urbana.....</b>	<b>13</b>
<b>3.1. Enquadramento histórico em Portugal .....</b>	<b>13</b>
<b>3.2. Conceitos de reabilitação urbana.....</b>	<b>20</b>
<b>3.3. Objetivos da reabilitação urbana.....</b>	<b>21</b>
<b>3.4. Enquadramento legal em Portugal .....</b>	<b>24</b>
3.4.1. Regime jurídico da urbanização e da edificação .....	24
3.4.2. Regime jurídico excecional da reabilitação urbana.....	25

3.4.3.	Regime jurídico da reabilitação urbana .....	30
3.4.4.	Regime excecional de reabilitação urbana .....	36
3.4.5.	Arrendamento urbano .....	38
3.4.5.1.	<i>Novo regime do arrendamento urbano</i> .....	38
3.4.5.2.	<i>Regime jurídico de obras em prédios arrendados</i> .....	42
<b>4.</b>	<b><i>Os benefícios fiscais e a reabilitação urbana</i></b> .....	<b>47</b>
<b>4.1.</b>	<b>Enquadramento</b> .....	<b>47</b>
<b>4.2.</b>	<b>Tributação suscetível de afetar a reabilitação urbana</b> .....	<b>52</b>
4.2.1.	Impostos sobre o património .....	53
4.2.1.1.	<i>Tributação sobre as transmissões de imóveis</i> .....	53
4.2.1.2.	<i>Tributação sobre a propriedade de imóveis</i> .....	59
4.2.2.	Impostos sobre o rendimento.....	64
4.2.3.	Impostos sobre o consumo .....	71
<b>4.3.</b>	<b>Benefícios fiscais</b> .....	<b>75</b>
4.3.1.	Benefícios fiscais em sede de IMI e IMT .....	75
4.3.2.	Benefícios fiscais em sede de IRS e IRC .....	77
4.3.3.	Benefícios fiscais em sede de IVA .....	79
<b>5.</b>	<b><i>Análise jurisprudencial</i></b> .....	<b>83</b>
<b>6.</b>	<b><i>Conclusão</i></b> .....	<b>98</b>
	<b><i>Referências Bibliográficas</i></b> .....	<b>101</b>

## Lista de Abreviaturas

<b>ARU</b>	Área de Reabilitação Urbana
<b>AT</b>	Autoridade Tributária e Aduaneira
<b>BEI</b>	Banco Europeu de Investimento
<b>CA</b>	Contribuição Autárquica
<b>CAAD</b>	Centro de Arbitragem Administrativa
<b>CC</b>	Código Civil
<b>CEE</b>	Comunidade Económica Europeia
<b>CIMI</b>	Código do Imposto Municipal sobre Imóveis
<b>CIMT</b>	Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis
<b>CIRC</b>	Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
<b>CIRS</b>	Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
<b>CIS</b>	Código do Imposto do Selo
<b>CIVA</b>	Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado
<b>CMVM</b>	Comissão do Mercado de Valores Mobiliários
<b>CPC</b>	Código de Processo Civil
<b>CPPT</b>	Código de Procedimento e de Processo Tributário
<b>CRP</b>	Constituição da República Portuguesa
<b>DE</b>	Documento Estratégico
<b>DIVA</b>	Diretiva IVA
<b>EBF</b>	Estatuto dos Benefícios Fiscais
<b>FII</b>	Fundos de Investimento Imobiliário

<b>FIIRU</b>	Fundos de Investimento Imobiliário em Reabilitação Urbana
<b>IHRU</b>	Instituto da Habitação e da Reabilitação Urbana
<b>IMI</b>	Imposto Municipal sobre Imóveis
<b>IMT</b>	Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis
<b>IRC</b>	Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas
<b>IRS</b>	Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares
<b>IS</b>	Imposto do Selo
<b>IVA</b>	Imposto sobre o Valor Acrescentado
<b>JESSICA</b>	<i>Joint European Support for Sustainable Investment in City Areas</i>
<b>LBPC</b>	Lei de Bases do Património Cultural
<b>LGT</b>	Lei Geral Tributária
<b>LOE</b>	Lei do Orçamento de Estado
<b>NRAU</b>	Novo Regime do Arrendamento Urbano
<b>ORU</b>	Operações de Reabilitação Urbana
<b>RABC</b>	Rendimento Anual Bruto Corrigido
<b>RAU</b>	Regime do Arrendamento Urbano
<b>RECRIA</b>	Regime Especial de Comparticipação de Imóveis Arrendados
<b>RECRIPH</b>	Regime Especial de Comparticipação e Financiamento na Recuperação de Prédios Urbanos em Regime de Propriedade Horizontal
<b>REHABITA</b>	Regime de Apoio à Recuperação Habitacional em Áreas Urbanas Antigas
<b>RERU</b>	Regime Excecional de Reabilitação Urbana
<b>RGEU</b>	Regulamento Geral das Edificações Urbanas
<b>RGOIC</b>	Regime Geral dos Organismos de Investimento Coletivo

<b>RJERU</b>	Regime Jurídico Excecional da Reabilitação Urbana
<b>RJIGT</b>	Regime Jurídico dos Instrumentos de Gestão Territorial
<b>RJOPA</b>	Regime Jurídico das Obras em Prédios Arrendados
<b>RJRU</b>	Regime Jurídico da Reabilitação Urbana
<b>RJUE</b>	Regime Jurídico da Urbanização e da Edificação
<b>RMNA</b>	Retribuição Mínima Nacional Anual
<b>PMOT</b>	Plano Municipal de Ordenamento do Território
<b>PRAUD</b>	Programa de Recuperação de Áreas Urbanas Degradadas
<b>PRID</b>	Programa para a Recuperação de Imóveis Degradados
<b>PRU</b>	Programa de Reabilitação Urbana
<b>SOLARH</b>	Programa de Solidariedade de Apoio à Recuperação de Habitação
<b>SRU</b>	Sociedades de Reabilitação Urbana
<b>STA</b>	Supremo Tribunal Administrativo
<b>TC</b>	Tribunal Constitucional
<b>TCAN</b>	Tribunal Central Administrativo Norte
<b>TFUE</b>	Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia
<b>TGIS</b>	Tabela Geral do Imposto do Selo
<b>TJUE</b>	Tribunal de Justiça da União Europeia
<b>UI</b>	Unidade de Intervenção
<b>VPT</b>	Valor Patrimonial Tributário

# **1. Introdução**

## **1.1. Objeto**

Certo é que os tempos vão mudando e, como tal, a degradação das estruturas urbanas e dos edifícios das nossas cidades é uma constante. Degradação essa que se deve a variadíssimos motivos, tais como: a sobrecarga de usos, o próprio envelhecimento e o desajustamento aos novos estilos de vida. Deste modo, torna-se necessário o desenvolvimento de processos de reabilitação urbana, sendo, portanto, cada vez mais os imóveis alvo destes processos.

E é assim, neste sentido, que a fiscalidade, através de um conjunto alargado e significativo de benefícios fiscais que apresenta, tem cada vez mais influência no desenvolvimento da reabilitação urbana.

Assim, a presente dissertação tem como objeto, num primeiro plano, o estudo e análise de aspetos essenciais dos benefícios fiscais, seguindo-se a temática da reabilitação urbana, onde se focará, essencialmente, o enquadramento legal da mesma em Portugal e, num outro plano, os benefícios fiscais no contexto da reabilitação urbana, onde se pretende verificar a tributação suscetível de afetar a reabilitação urbana e, ainda, analisar, concretamente, os benefícios fiscais em sede dos vários impostos em que a reabilitação urbana tem expressão.

## **1.2. Objetivos**

Os objetivos da presente dissertação prendem-se, essencialmente, com o conhecimento das especificidades tributárias em matéria de reabilitação urbana ao nível dos vários impostos, quer seja nos impostos sobre o património, sobre o rendimento e sobre o consumo, bem como o aprofundamento das questões jurisprudenciais suscitadas a propósito do tema.

## **1.3. Estrutura**

De modo a atingir os objetivos a que nos propomos, a estrutura da dissertação encontra-se, essencialmente, dividida em duas partes.

Sendo a primeira parte dedicada, exclusivamente, à revisão da literatura, nomeadamente, no que concerne ao enquadramento teórico do tema, onde se abordará e analisará, num primeiro momento, os aspetos essenciais dos benefícios fiscais; seguidamente, abordar-se-á a questão da reabilitação urbana: enquadramento histórico, conceitos e objetivos e

enquadramento legal; terminando esta primeira parte com a questão dos benefícios fiscais no contexto da reabilitação, onde se fará um breve enquadramento, passando para a análise da tributação suscetível de afetar a reabilitação urbana e, posteriormente, em concreto, os benefícios fiscais ao nível dos vários impostos que têm influência nesta temática.

Quanto à segunda parte da dissertação, esta dedicada a um conteúdo mais prático, pretende-se analisar decisões jurisprudenciais relevantes e representativas das questões controvertidas que podem surgir relativamente aos vários impostos em que a temática da reabilitação urbana tem expressão.

#### **1.4. Metodologia**

Sendo o objetivo da presente dissertação o estudo aprofundado dos benefícios fiscais no contexto da reabilitação urbana, é necessário adotar uma boa estratégia de investigação na medida em que seja possível formular conclusões tendo em conta o caso em concreto, ou seja, através de uma abordagem subjetiva.

Neste sentido, e tendo em consideração o tema em causa, a metodologia utilizada consiste, essencialmente, na revisão da literatura, através de uma pesquisa bibliográfica sobre a temática e o seu enquadramento no presente contexto, bem como da análise da legislação tributária em que a reabilitação urbana tem expressividade. Numa segunda parte será feita a análise de decisões judiciais, tanto dos Tribunais Judiciais como do Tribunal Arbitral, tratando-se, portanto, de uma metodologia de análise de conteúdos, numa perspetiva qualitativa.

Importa referir que a metodologia qualitativa jurisprudencial, além de permitir a materialização dos dados da realidade com que se trabalha, leva ao desenvolvimento do próprio conhecimento científico-jurídico.

## **2. Aspectos essenciais dos benefícios fiscais**

No presente capítulo, faremos, ainda que de uma forma sintética, uma abordagem aos aspectos comuns e essenciais à análise da temática dos benefícios fiscais, nomeadamente, a forma como se manifestam no nosso ordenamento jurídico tributário, em suma, o essencial do quadro normativo procedimental que lhes está subjacente.

### **2.1. Os benefícios fiscais no ordenamento jurídico português**

Os benefícios fiscais encontram-se concentrados no Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), contudo, por serem um instituto de elevada complexidade, estão, igualmente, regulados em vários diplomas fiscais e outra legislação avulsa.

Foi através do Decreto-Lei n.º 215/89, de 01 de julho, que foi então publicado o EBF, sendo um diploma que contém

[...] os princípios gerais a que deve obedecer a criação das situações de benefício, as regras da sua atribuição e reconhecimento administrativo e o elenco desses mesmos benefícios, com o duplo objectivo de, por um lado, garantir maior estabilidade aos diplomas reguladores das novas espécies tributárias e, por outro, conferir um carácter mais sistemático ao conjunto dos benefícios fiscais.

Quanto ao conceito de benefício fiscal, é no n.º 1 do artigo 2.º do EBF, que o mesmo ganha definição, considerando-se, assim, «[...] as medidas de carácter excepcional instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam superiores aos da própria tributação que impedem.».

Da definição expressa no EBF, podemos salientar as duas principais características deste conceito: por um lado, a derrogação de natureza excepcional ao regime regra de tributação, uma vez que tal regime é afastado pela exclusão ou redução de tributação e, por outro lado, a prossecução da finalidade extrafiscal, desde que com relevante interesse público, que se concretiza em questões de natureza social, política, económica ou cultural, que acabam por se revelar mais importantes que o próprio interesse público na arrecadação de impostos e, só assim se justifica a sobreposição face ao princípio da igualdade, constitucionalmente consagrado no artigo 13.º da Constituição da República Portuguesa (CRP) e, a nível legal, no artigo 5.º da Lei Geral Tributária (LGT).

Ainda neste sentido, ensina Gomes (1991, p. 78-83), que os benefícios fiscais têm as seguintes características:

- a) [t]rata-se de factos que cabem na tributação-regra;
- b) [t]rata-se de facto *complexo* que, por um lado, tem efeito *impeditivo* do nascimento da obrigação tributária com o seu conteúdo *normal*, e, por outro, dá origem ao *nascimento do direito ao benefício fiscal*;
- c) [t]rata-se ainda de factos de natureza *excepcional face à tributação-regra*;
- d) [...] *tutelam interesses extrafiscais*;
- e) [...] *tutelam interesses públicos constitucionalmente relevantes superiores ao interesse tutelado pela tributação-regra que impedem*.

Dado o conceito de benefício fiscal importa referir que, de um ponto de vista económico-financeiro e, segundo o disposto no n.º 3 do artigo 2.º do EBF, o mesmo considera-se uma despesa fiscal, sendo este último, um conceito orçamental e de finanças públicas, que se refere a um conjunto de recursos que o Estado renuncia.

A este respeito Martins (2018, p. 51 e 53) refere que o conceito de despesa fiscal abrange um conteúdo, simultaneamente, económico e jurídico:

*Economicamente*, a despesa fiscal corresponde a um *sacrifício*, ao *dispêndio* de recursos que *ab initio* pertenceriam ao Estado, mas que em resultado de opções extrafiscais são retidos pelos contribuintes, que passam, assim, a participar dos compromissos públicos.

*Juridicamente*, a despesa fiscal corresponde ao enunciado, estimativo ou limitativo, das situações de *renúncia* de receitas tributárias, que seriam arrecadadas pelo Estado em função do conteúdo do núcleo essencial da tributação estabelecido. A mencionada renúncia está na base de um incentivo concedido aos contribuintes, pessoas singulares e colectivas.

Por outras palavras e, tendo em consideração o conceito jurídico, os benefícios fiscais consubstanciam-se em factos que, ainda que sujeitos a tributação, são impeditivos do nascimento da obrigação tributária em virtude de superiores razões de ordem política, social, religiosa ou cultural.

Deste modo e, enquanto facto impeditivo, os benefícios fiscais traduzem-se sempre em situações que estão sujeitas a tributação, isto é, que são suscetíveis às regras jurídicas que definem a incidência quer objetiva quer subjetiva do imposto e, uma vez que se constituem como um facto impeditivo da tributação regra, traduzem-se numa despesa fiscal para o

Estado que acaba por renunciar uma receita tributária que originariamente lhe era pertencente.

Tal como referido, os benefícios fiscais são despesas fiscais, reveladores de uma derrogação de natureza excepcional à tributação regra, uma vez que «[...] cabendo embora na previsão das normas de incidência, paraliza [sic] a respectiva *tributação*, estabelecendo assim uma *regulamentação contrária à regra*.» (Gomes, 1991, p. 79 e 80), considerando-se, assim, um instrumento de política fiscal do Estado.

Nesta senda, importa ainda referir que, nos termos da alínea g) do n.º 3 do artigo 106.º da CRP, em conjugação com o n.º 3 do artigo 2.º do EBF, «[o]s benefícios fiscais e a estimada receita cessante», deverão acompanhar a proposta de Orçamento do Estado.

### **2.1.1. Tipos de benefícios fiscais**

Os benefícios fiscais, conforme anteriormente enunciado, «[...] *tutelam interesses públicos constitucionalmente relevantes superiores ao interesse tutelado pela tributação-regra que impedem*.» (Gomes, 1991, p. 82).

Neste sentido e, dada a sua importância e complexidade, o instituto dos benefícios fiscais deverá ter por base uma análise ponderada e aprofundada dos objetivos socioeconómicos a que tais benefícios pretendem incidir. Sobre este assunto, a LGT, no n.º 3 do seu artigo 14.º estabelece que «[a] criação de benefícios fiscais depende da clara definição dos seus objetivos e da própria quantificação da despesa fiscal.». O legislador terá, assim, de assumir estes objetivos, de natureza extrafiscal, como de relevância superior ao da própria tributação e, conseqüentemente, capazes de justificar as derrogações em que se traduzem, nomeadamente, ao princípio da igualdade, uma vez que «[...] contrariam uma aplicação igualitária da carga fiscal em relação a todos os sujeitos passivos do imposto.» (Paiva & Januário, 2014, p. 69), sendo o princípio da igualdade transversal a todo o ordenamento jurídico, revestindo, no entanto, uma particular importância no âmbito tributário, como oportunamente melhor se abordará.

Quanto ao tipo de benefícios fiscais existentes e, apresentando-se estes como «[...] instrumentos de política fiscal, ao serviço das políticas económicas e sociais, prosseguidas e implementadas pelos governos, através do aparelho administrativo tributário, vasto é o elenco desses instrumentos [...].» (Paiva & Januário, 2014, p. 71), assim, é o n.º 2 do artigo 2.º do EBF, que indica que os mesmos se podem concretizar através de isenções, reduções de taxas, deduções à matéria coletável e à coleta, amortizações e reintegrações aceleradas e

ainda através de outras medidas fiscais «[...] de carácter excepcional instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais relevantes que sejam superiores aos da própria tributação que impedem.», isto é, outras «[m]edidas fiscais que, de qualquer forma, reúnam as características tipo previstas na norma jurídica atribuidora [...]» (Paiva & Januário, 2014, p. 71) e que de um ponto de vista orçamental, se traduzem em despesa fiscal.

### 2.1.2. Classificações jurídicas

Tendo em consideração o critério adotado, várias são as classificações que os benefícios fiscais podem assumir.

Assim, e no que respeita à distinção quanto à sua eficácia, dispõe o n.º 1 do artigo 5.º do EBF, que os benefícios fiscais podem ser classificados como automáticos ou dependentes de reconhecimento. Sobre os benefícios automáticos, diz o mesmo preceito que estes «[...] resultam directa e imediatamente da lei»; quanto aos dependentes de reconhecimento, diz a mesma disposição legal que «[...] pressupõem um ou mais actos posteriores de reconhecimento.».

Quanto aos benefícios fiscais que dependem de reconhecimento, preceitua o n.º 2 do visado artigo que «[o] reconhecimento dos benefícios fiscais pode ter lugar por acto administrativo ou por acordo entre a Administração e os interessados, tendo, em ambos os casos, efeito meramente declarativo, salvo quando a lei dispuser em contrário.».

Por outro lado, os benefícios fiscais designados por automáticos, constituem-se *ope legis*, isto é, por mero efeito da lei, verificados que se encontrem os pressupostos estabelecidos naquela para a sua constituição, não necessitando, assim, de qualquer ato de reconhecimento por parte da Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) ou de qualquer outra entidade e nem de qualquer iniciativa do interessado; enquanto que, segundo Paiva e Januário (2014, p. 73),

[s]e, ao contrário, o benefício decorrer de pedido do interessado à entidade a quem, legalmente, se encontre atribuída a competência para avaliar e decidir, da aptidão a usufruir do benefício, então estaremos perante um benefício dependente de reconhecimento, que terá em qualquer caso efeito meramente declarativo.

Ainda no mesmo sentido, «[...] para operarem os benefícios fiscais dependentes de reconhecimento, importa sempre a vontade expressa, em termos e em tempo, dos seus virtuais beneficiários.» (Paiva & Januário, 2014, p. 74).

Importa referir que, conforme dispõe o n.º 8 do artigo 14.º do EBF, a renúncia aos benefícios fiscais automáticos é proibida, sendo, por outro lado, permitida aos benefícios fiscais dependentes de requerimento do interessado, bem como aos constantes de acordo, desde que aceite pela AT.

Em relação ao modo de funcionamento social dos benefícios fiscais, verifica-se que o conceito de benefício fiscal se divide entre: benefícios fiscais estáticos ou benefícios fiscais *strictu sensu* e incentivos fiscais ou benefícios fiscais dinâmicos.

Conforme Gomes (1991, p. 131) refere,

[...] há benefícios fiscais que se dirigem a tutelar situações já *consumadas*, actuando em termos *estáticos*, e que designamos por *benefícios fiscais, em sentido restrito*, e, por outros benefícios que, pelo contrário, actuam como um “*ante*” *causal*, face a situações *futuras* que pretendem *estimular*, aos quais a doutrina chama *incentivos ou estímulos fiscais ou ainda medidas de fomento fiscal*, isto é, medidas que actuam, portanto, em termos *dinâmicos*.

Ou seja, os primeiros são dirigidos, em termos estáticos, para situações já verificadas ou, que ainda não verificadas totalmente, não tenham por objetivo, pelo menos de um modo direto, incentivar ou estimular, mas somente beneficiar por superiores razões de ordem política, religiosa, social ou cultural; enquanto que, os segundos, visam totalmente incentivar ou estimular determinadas atividades, existindo, assim, uma relação de causa efeito entre as vantagens atribuídas e as atividades que se pretendem estimular.

No que concerne ao carácter temporal, podemos distinguir os benefícios fiscais em temporários – quando a sua aplicação se encontra limitada no tempo – e, em permanentes – quando nenhum prazo de vigência determinado se lhes aplica (Romão, Caldas & Gonçalves, 2013).

Neste sentido, Gomes (1991, p. 145) afirma que «[o]s benefícios fiscais dizem-se *permanentes* quando são estabelecidos para o *futuro*, sem predeterminação da respectiva *duração*; dizem-se *temporários* quando a lei fixa um *limite* temporal à *duração* do benefício.».

### **2.1.3. O princípio da igualdade e a concessão dos benefícios fiscais**

Conforme outrora aludido, o princípio da igualdade, enquanto princípio constitucional, é transversal a todo o ordenamento jurídico, revestindo, no entanto, uma particular importância no âmbito tributário.

Neste sentido, o princípio constitucional da igualdade dos cidadãos perante a lei e a proibição da discriminação e do privilégio tem uma particular densidade na área do Direito Fiscal, implicando uma distribuição dos encargos tributários que se possa considerar compatível com este princípio (Saldanha Sanches, 1998).

A CRP consagra em diversos dos seus preceitos o princípio da igualdade. Porém, a sua sede encontra-se, desde logo, estabelecida no artigo 13.º, que, sob a epígrafe «[p]rincípio da igualdade», declara:

1. [t]odos os cidadãos têm a mesma dignidade social e são iguais perante a lei.
2. [n]inguém pode ser privilegiado, beneficiado, prejudicado, privado de qualquer direito ou isento de qualquer dever em razão de ascendência, sexo, raça, língua, território de origem, religião, convicções políticas ou ideológicas, instrução, situação económica, condição social ou orientação sexual.

Assim, a igualdade deve ser entendida numa perspetiva material, a qual se pode distinguir em duas dimensões ou vertentes.

Ainda neste sentido, tem afirmado o Tribunal Constitucional (TC), nomeadamente no seu acórdão n.º 695/2014, que

[...] o princípio da igualdade tributária pode ser concretizado através de vertentes diversas: uma primeira, está na generalidade da lei de imposto, na sua aplicação a todos sem exceção; uma segunda, na uniformidade da lei de imposto, no tratar de modo igual os contribuintes que se encontrem em situações iguais e de modo diferente aqueles que se encontrem em situações diferentes, na medida da diferença, a aferir pela capacidade contributiva; uma última, está na proibição do arbítrio, no vedar a introdução de discriminações entre contribuintes que sejam desprovidas de fundamento racional [...].

Assim sendo e, tendo em consideração as duas vertentes enunciadas, pode-se afirmar que as mesmas dão expressão à disposição prevista no n.º 1 do artigo 4.º da LGT, em que «[o]s impostos assentam essencialmente na capacidade contributiva, revelada, nos termos da lei, através do rendimento ou da sua utilização e do património.».

Em suma, o princípio da igualdade manifesta-se através do critério da capacidade contributiva, traduzindo-se este critério na capacidade que o sujeito passivo revela para contribuir no âmbito tributário, quer seja pelos rendimentos auferidos, quer seja pela riqueza que tem.

O TC, no seu acórdão n.º 84/2003, considera que

[o] princípio da capacidade contributiva exprime e concretiza o princípio da igualdade fiscal ou tributária na sua vertente de “*uniformidade*” – o dever de todos pagarem impostos *segundo o mesmo critério* – preenchendo a capacidade contributiva o critério unitário da tributação.

Entendendo-se esse critério como sendo aquele em que

[...] a incidência e a repartição dos impostos – dos “impostos fiscais” mais precisamente – se deverá fazer segundo a capacidade económica ou “*capacidade de gastar*” [...] de cada um e não segundo o que cada um eventualmente receba em bens ou serviços públicos (critério do benefício). [...] Não obstante o silêncio da Constituição, é entendimento generalizado da doutrina que a “*capacidade contributiva*” continua a ser um critério básico da nossa “*Constituição fiscal*” sendo que a ele se pode (ou deve) chegar a partir dos princípios estruturantes do sistema fiscal formulados nos artigos 103º e 104º da CRP [...].

Ou seja, o princípio da capacidade contributiva deve ser o instrumento de eliminação das desigualdades, o que só será possível se a igualdade tributária não for considerada numa perspectiva estática e absoluta, tratando todos de forma igual. Pelo contrário, deverá, conforme entendimento do TC, no seu acórdão n.º 186/90, «[...] obrigar a um tratamento igual das *situações de facto iguais* e a um tratamento desigual das *situações de facto desiguais*, proibindo, inversamente, o tratamento desigual das situações iguais e o tratamento igual das situações desiguais.».

#### **2.1.4. A aplicação no tempo dos benefícios fiscais**

Importa agora abordar a questão de aplicação no tempo dos benefícios fiscais e, a este respeito, quer no EBF, quer no diploma que o aprova, é possível distinguir três normas de aplicação no tempo, nomeadamente, o artigo 2.º, n.º 2 do Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de julho e os artigos 3.º, n.º 2 e 11.º, n.º 1, ambos do EBF.

Não obstante, importa, antes do mais, esclarecer que o âmbito das supramencionadas normas não se confunde com a proibição de retroatividade que se encontra estabelecida no artigo 12.º da LGT. Este artigo, no seu n.º 1 estabelece que «[a]s normas tributárias aplicam-se aos factos posteriores à sua entrada em vigor, não podendo ser criados impostos retroativos.», sendo que, de acordo com o n.º 2, «[s]e o facto tributário for de formação sucessiva, a lei nova só se aplica ao período decorrido a partir da sua entrada em vigor.», enquanto o que está em causa nas normas a analisar é, segundo Romão *et al.* (2013, p. 36),

[...] uma imposição de aplicação futura de normas que consagram benefícios fiscais, que tenham sido alteradas ou revogadas, como se esse facto (alteração ou revogação) não tivesse ocorrido, assim ficando salvaguardados os direitos adquiridos pelos sujeitos passivos que se encontravam a beneficiar de tais normas alteradas ou revogadas até ao termo do seu prazo de vigência.

No que respeita às normas de aplicação no tempo dos benefícios fiscais, desde logo, o regime transitório geral estabelecido aquando da aprovação do EBF (cfr. artigo 2.º, n.º 2 do Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de julho), estabelece, em relação aos benefícios fiscais cujo direito tinha sido adquirido até 31 de dezembro de 1988, que «[...] são direitos adquiridos os benefícios fiscais de fonte internacional e contratual e os benefícios temporários e condicionados, sem prejuízo do disposto nos Códigos do IRS, do IRC e da CA.».

Da análise à disposição supracitada, verifica-se, desde já, a preocupação do legislador em assegurar a manutenção dos benefícios fiscais adquiridos antes da entrada em vigor do EBF durante o prazo pelo qual os mesmos foram inicialmente concedidos (cfr. artigo 11.º, n.º 3 do EBF), protegendo, assim, os contribuintes de normas que alterem ou revoguem os benefícios em questão.

Com efeito e, conforme ensina Gomes (1991, p. 25),

[...] na medida em que haveria que respeitar os *direitos adquiridos*, logo a citada Lei n.º 8/89, no seu artigo 3.º, consagrou os *princípios gerais* a que deveria obedecer a *aplicação no tempo* das normas sobre benefícios fiscais, [...] pelo que o legislador teve que instituir um *regime transitório* que salvaguardasse os *direitos adquiridos*, particularmente em obediência ao princípio de que “*pacta sunt servanda*”, tendo em conta, portanto, os anteriores benefícios fiscais *convencionais* e *para-contratuais*.

Ainda nesta linha de pensamento, também Gomes (1991, p. 175 e 176) refere a importância da distinção entre benefícios fiscais permanentes e temporários, uma vez que «[...] a doutrina tem defendido que a revogação da lei que concede os benefícios fiscais temporários não pode aplicar-se aos benefícios em curso, antes de terminado o prazo respectivo. Diz-se que há, nesses casos, o *direito ao desfrute*, que não pode ser *suspenso* ou *suprimido*, enquanto *direito adquirido* que é [...]».

Também o artigo 11.º, n.º 1 do EBF, como norma de aplicação no tempo dos benefícios fiscais, estabelece que «[a]s normas que alterem benefícios fiscais convencionais, condicionados ou temporários, não são aplicáveis aos contribuintes que já aproveitem do

direito ao benefício fiscal respectivo, em tudo que os prejudique, salvo quando a lei dispuser em contrário.».

Por conseguinte, o benefício fiscal de natureza convencional, condicionado ou temporário, será usufruído, no mínimo, pelo prazo concedido ao abrigo da lei antiga, podendo, se for caso disso, beneficiar de um prazo superior ao anterior se tal resultar da nova lei.

Verificando-se, assim, novamente, uma intenção do legislador em salvaguardar os direitos adquiridos pelo beneficiário ao abrigo da lei anterior.

Encontra-se, ainda, no mesmo sentido, disposto no n.º 2 do artigo 3.º do EBF que «[s]ão mantidos os benefícios fiscais cujo direito tenha sido adquirido durante a vigência das normas que os consagram, sem prejuízo de disposição legal em sentido contrário.».

Consequentemente, tal norma, estabelece que os benefícios fiscais atribuídos para um determinado período de tempo, incluindo aqueles a que se aplique a regra da caducidade prevista no n.º 1 do visado artigo, se devem manter até ao final desse período, independentemente, de qualquer alteração ou revogação posterior, com respeito aos contribuintes que deles se encontrem a beneficiar.

Nesta senda, afirmou Jorge Lopes de Sousa, na sua declaração de voto de vencido proferida no âmbito do processo n.º 150/2012-T, de 03 de maio de 2013, do Tribunal Arbitral, constituído sob a égide do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD),

[o] n.º 1 do artigo 3.º do EBF não assegura que quem se encontre numa situação em que usufrua de benefícios fiscais tenha direito a mantê-los por cinco anos, mas apenas que as normas que os criam vigorarão durante cinco anos, se não dispuserem em contrário (n.º 1). [...] Da letra do n.º 1 do artigo 3.º resulta que a disposição em contrário que permite o afastamento da vigência de um benefício fiscal durante cinco anos tem de ser **a norma que o consagra**: a parte final, «*salvo quando disponham em contrário*», reporta-se às «*normas que consagram os benefícios fiscais*». Assim, o n.º 1 só admite o afastamento da sua estatuição quando a própria norma que consagra o benefício fiscal dispõe em contrário, estabelecendo uma vigência diferente dos cinco anos previsíveis. Aliás, só com uma interpretação deste tipo se satisfaz o desígnio de garantir a previsibilidade quanto à duração dos benefícios fiscais, que legislativamente se pretendeu assegurar. Por seu turno, o n.º 2 assegura que quem adquira um benefício fiscal durante a vigência de uma norma que o consagra mantém o direito a usufruir dele, salvo disposição em contrário.

### **2.1.5. Interpretação das normas de benefícios fiscais**

No que diz respeito à interpretação de normas, concretamente, de normas que consagram benefícios fiscais, estas não são suscetíveis de integração analógica (cfr. artigo 11.º, n.º 4 da LGT).

Não obstante, em sede de interpretação e integração de lacunas, «[a]s normas que estabeleçam benefícios fiscais não são suscetíveis de integração analógica, mas admitem interpretação extensiva.» (cfr. artigo 10.º do EBF).

O recurso à interpretação extensiva justifica-se, segundo Machado (1996, p. 185 e 186) quando «[o] intérprete chega à conclusão de que a letra do texto fica aquém do espírito da lei, que a fórmula verbal adoptada peca por defeito, pois diz menos do que aquilo que se pretendia dizer. Alarga ou estende então o texto, dando-lhe um alcance conforme ao pensamento legislativo, isto é, fazendo corresponder a letra da lei ao espírito da lei.», enquanto que a integração analógica leva a uma aplicação da lei a situações não abrangidas, nem na letra, nem no seu espírito.

E, nesse sentido, decidiu o Supremo Tribunal Administrativo (STA), no seu acórdão de 17 de maio de 2000, relativo ao processo n.º 024873 que,

[a]s normas que estabelecem benefícios fiscais não são susceptíveis de interpretação analógica, mas admitem interpretação extensiva. Está-se perante uma interpretação extensiva quando a solução para uma determinada hipótese não está contida no texto da lei, mas é abrangida pelo seu espírito. Está-se perante uma aplicação analógica quando a solução de determina hipótese não se encontra nem na lei nem no espírito da norma.

### 3. A reabilitação urbana

Importa, antes do mais, referir que a reabilitação urbana é muito mais do que uma simples definição e, tal como expõe Metello (2009, p. 9), «[a] génese da reabilitação urbana, não é seguramente recente [...]».

Assim sendo, no presente capítulo pretende-se, essencialmente, esclarecer e clarificar em que consiste atualmente esta temática, através de uma breve análise da sua evolução, desde a sua origem até aos dias de hoje que, conforme afirma Metello (2009, p. 7), constitui-se «[...] *conditio sine qua non* do quotidiano, numa qualquer *urbe*.».

#### 3.1. Enquadramento histórico em Portugal

No contexto nacional, a reabilitação urbana não surgiu, evidentemente, ao mesmo tempo que no resto da Europa, dado que em Portugal, as repercussões da Segunda Guerra Mundial não tiveram a mesma intensidade como nos outros países, bem com a industrialização não surgiu na mesma altura dos outros países europeus, pese embora tenha sido um fator com uma extrema importância para o aumento da população nos centros urbanos.

No entanto, o crescimento das cidades conduziu a alguns problemas, dada a falta de preparação das mesmas para tal fenómeno, sendo que, conforme afirma Madeira (2009, p. 13) «[...] este processo de crescimento urbano foi mais evidente em Lisboa e no Porto já que à escala nacional foram estas as cidades que maior número de indústrias acolheu e, consequentemente, maior afluxo populacional (oriundo do interior) observou.». Assim, a população teve que se estender pelas zonas periféricas, zonas essas marcadas pela falta de habitação e inexistência de infraestruturas.

Dadas as circunstâncias, a classe política da época viu-se obrigada a criar mecanismos legais capazes de contribuir para a inversão da situação. Neste sentido, a 13 de janeiro de 1865, foi então publicado o Decreto n.º 10, de 31 de dezembro de 1864, onde no seu Título III «[d]isposições relativas ás [*sic*] ruas e edificações no interior das cidades, villas [*sic*] e povoações.», Secção 1.ª, artigo 34.º, se pode ler o seguinte:

[...] [o] governo mandará imediatamente proceder a um plano geral dos melhoramentos da capital, attendendo [*sic*] n'elle [*sic*] ao das ruas, praças, jardins e edificações existentes e á [*sic*] construção e abertura de novas ruas, praças, jardins, e edificações, com as condições de hygiene [*sic*], decoração, commodo [*sic*] alojamento e livre transito [*sic*] do publico [*sic*].

Foi assim, através do referido Decreto, que surgiu o Plano Geral de Melhoramentos, de modo a que houvesse uma intervenção obrigatória nas cidades de Lisboa e Porto, uma vez que era urgente melhorar as condições de habitabilidade.

No final do século XIX começaram a surgir os interesses na promoção da habitação social, como tal, começou-se a construir bairros junto de fábricas e, em 1910, com a Instauração da República, conforme faz referência Matos (1994, p. 685), surge a legislação «[...] que tinha como objectivo incentivar a construção pelos privados de habitações de boa qualidade para os trabalhadores [...]».

Já durante o Estado Novo, a preocupação com as intervenções urbanas focalizou-se para a recuperação e preservação dos centros históricos, nomeadamente, os monumentos, de modo a que houvesse uma valorização da riqueza patrimonial, neste sentido, conforme refere Madeira (2009, p. 15),

[e]nquanto que as periferias cresciam, o centro consolidado era alvo de constantes operações de renovação urbana e foram precisas muitas demolições para que finalmente se solicitasse a intervenção dos serviços da Direcção Geral de Urbanização (DGU), para a realização de um estudo urbano que obstasse à situação criada. Apesar deste estudo a situação mantinha-se. As consequências sociais não tinham qualquer peso nas decisões e o objectivo era unicamente demolir, mesmo que isso significasse a ruptura e fragmentação do tecido social existente.

No exercício de poder do Estado Novo, teve destaque o ministro das Obras Públicas, engenheiro Duarte Pacheco que, através do Programa da Habitação Social, conseguiu remediar alguns problemas sociais, nomeadamente, em 1945, através da Lei n.º 2007, de 07 de setembro, com o programa «Casas de Renda Económica» e, em 1947, através da promulgação do Decreto-Lei n.º 36 212 de abril de 1947, que estabeleceu o programa «Casas de Renda Limitada».

O fim da década de 40 e o início dos anos 50 foram marcados por «[...] uma significativa alteração na política habitacional do Estado devido a mudanças de natureza económica e social decorrentes da 2.ª Guerra Mundial.» (Madeira, 2009, p. 16).

Nos anos 60 e, devido à guerra colonial, ocorreu uma paralisação do crescimento económico até então verificado, sendo que os planos de urbanização levados a cabo anteriormente, não foram suficientes para dar resposta ao crescimento populacional. Assim, em 1965 e através do Decreto-Lei n.º 46 673, de 29 de novembro, definiu-se o

loteamento como operação urbanística. E, tal como se estabelece no artigo 1.º do referido diploma,

[e]ntende-se por loteamento urbano, [...], a operação ou o resultado da operação que tenha por objecto ou tenha tido por efeito a divisão em lotes de um ou vários prédios fundiários, situados em zonas urbanas ou rurais, para venda ou locação simultânea ou sucessiva, e destinados à construção de habitações ou de estabelecimentos comerciais ou industriais.

Assim, o loteamento enquanto operação urbanística, permitiu, por um lado, a resolução de inúmeros problemas habitacionais, mas, por outro lado, aumentou as dificuldades relacionadas com a qualidade da construção, conforme Madeira (2009, p. 17) alude,

[...] pelo facto de não terem sido respeitados os seus contornos legais, os loteamentos resultantes da simples divisão da propriedade rústica em parcelas sem qualquer tipo de infra-estrutura traduziu-se numa construção isenta de qualidade e, por vezes, sem as mínimas condições de habitabilidade.

Foi também, durante os anos 60, que se começou a assistir a uma nova posição relativamente à intervenção na cidade existente, considerando-se uma década marcada por importantes congressos, onde se começou «[...] a reconhecer a importância da integração dos aspectos socio-económicos, culturais, ambientais e físicos.» (Madeira, 2009, p. 17). Importa ainda destacar um dos importantes congressos ocorridos, assim, em maio de 1961, no congresso sobre o Urbanismo, realizado no Laboratório Nacional de Engenharia Civil (LNEC), Mário Laginha apresentou uma comunicação subordinada ao tema da renovação urbana, propondo um novo conceito, um conceito mais amplo do que a mera substituição do edificado por construção nova, aproximando-se, assim, do conceito já defendido por toda a Europa e é assim, «[...] pela primeira vez, feita uma aproximação ao que mais tarde se veio a denominar de reabilitação urbana.» (Madeira, 2009, p. 17).

Na década de 70, a Lei dos Solos, materializada pelo Decreto-Lei n.º 576/70, de 24 de novembro, foi um marco de extrema relevância. Esta lei tinha por objetivo, essencialmente, reduzir o custo dos terrenos destinados à construção, tal como se pode verificar no ponto 8 do preâmbulo do mencionado diploma: «[e]spera o Governo que as providências agora tomadas possam contribuir eficazmente para se obter a disponibilidade, em tempo oportuno e a preço justo, dos terrenos necessários à realização dos diversos empreendimentos, sobretudo os relativos à habitação económica.». Contudo, seis anos

mais tarde, pelo Decreto-Lei n.º 794/76, de 05 de novembro, a Lei dos Solos foi integralmente substituída,

[...] na parte em que se definem os princípios e normas fundamentais sobre a política de solos, e concentra e sistematiza dispositivos dispersos por leis avulsas, sem prejuízo de algumas inovações que foram julgadas oportunas.

Houve a preocupação de dotar a Administração de instrumentos eficazes para, por um lado, evitar a especulação imobiliária e, por outro lado, permitir a rápida solução do problema habitacional, na sequência dos novos dispositivos constitucionais. Foram retomados alguns princípios de conteúdo social que já haviam sido considerados anteriormente a 25 de Abril de 1974, mas que não chegaram a ser postos em prática, por colidirem com o jogo de interesses então predominante.

Em 1971 surgiu, no nosso ordenamento jurídico, através do Decreto-Lei n.º 561/71, de 17 de dezembro, a figura do Plano de Pormenor e, seguidamente, em 1973, por força do Decreto-Lei n.º 8/73, de 08 de janeiro, a figura do Plano de Pormenor de Renovação Urbana. Começando, deste modo, a surgir as primeiras preocupações com a temática da reabilitação urbana, não tão somente quanto à habitação em si, mas também quanto ao aumento da qualidade de vida urbana. Porém, em virtude da revolução de 25 de abril, em 1974, as circunstâncias alteraram-se e esta preocupação agravou-se dado o grande aumento da população oriunda das ex-colónias. Foi nesta altura que surgiram inúmeros problemas sociais, as cidades não estavam preparadas e a população começou a residir em bairros clandestinos e em edifícios degradados, tendo, deste modo, intensificando-se a insuficiência de habitação, tanto a nível de quantidade como, sobretudo, de qualidade. De modo a solucionar este problema, o Estado teve de intervir, implementando, assim, algumas medidas, nomeadamente: possibilitou aos cidadãos o acesso ao mercado privado dando oportunidade de recurso ao crédito de habitação bonificado; implementou o congelamento das rendas, o que acabou por se tornar num obstáculo à reabilitação dos edifícios, dado que os proprietários/senhórios tinham dificuldade em realizar obras de conservação dos mesmos, em virtude dos valores das rendas serem tão baixos que não permitiam suportar o preço das obras e, por outro lado, os arrendatários recusavam-se a fazer a manutenção e conservação dos imóveis, verificando-se, conseqüentemente, a degradação urbana.

Contudo, em 1976, por via do Decreto-Lei n.º 704/76, de 30 de setembro, foi criado o Programa para a Recuperação de Imóveis Degradados (PRID) que, acabou por ser revisto, mais tarde, em 1983, pelo Decreto-Lei n.º 449/83, de 26 de dezembro, destinado «[...] à

concessão de empréstimos e subsídios para obras de reparação, conservação e beneficiação do património habitacional nacional público e privado, urbano e rural, incluindo as relativas à ligação às redes de abastecimento de água e electricidade e esgotos.».

Conforme ensina Lopes (2010, p. 22), «[...] aponta-se como tendência, nos anos 60 e 70, a reabilitação dos centros históricos e a ligação indissociável deste ao património cultural; nos anos 80, afirma-se a reabilitação urbana como política urbana e de desenvolvimento local [...]».

Como tal, em 1985, através do Despacho n.º 4/SEHU/85, de 04 de fevereiro, lançado pela Secretaria de Estado da Habitação e Urbanismo, como instrumento da política de habitação, surge o primeiro programa nacional de apoio à reabilitação urbana, designado por Programa de Reabilitação Urbana (PRU), que teve por base dois pressupostos: a necessidade de apoiar o processo de descentralização, prestando auxílio técnico e financeiro às autarquias e a necessidade de promover a reabilitação urbana. Ainda, no mesmo ano, foi publicada a Lei n.º 46/85, de 20 de setembro, «[r]egimes de renda livre, condicionada e apoiada nos contratos de arrendamento para habitação», com o objetivo de proceder ao descongelamento das rendas e, concludentemente, a atualização das mesmas. Sendo ainda previsto, neste diploma legal, o subsídio de renda, destinado a arrendatários em casos especiais de manifesta carência, pelo que, se verifica que é atribuída importância pelo legislador à situação económica dos arrendatários.

Já no final dos anos 80, constata-se que a operacionalização do PRU demonstrou que, as experiências que tinham alcançado mais e melhores resultados, tinham sido as que enveredaram pela adoção de uma abordagem estratégica e integrada – inclusivamente mais abrangente que a explícita no diploma legal –, por uma aposta no incentivo à atuação privada, por uma relação próxima com a população e pela procura de outros parceiros que permitissem desenvolver projetos específicos, não contemplados pelo PRU.

Neste sentido, o PRU foi substituído pelo Programa de Recuperação de Áreas Urbanas Degradadas (PRAUD), materializado através do Despacho n.º 1/88, de 05 de janeiro, do Ministério do Plano e da Administração do Território – Secretário de Estado da Administração Local e do Ordenamento do Território, que se traduz no apoio aos municípios em operações de reabilitação ou renovação de áreas de vocação urbana, ou seja, destinava-se à recuperação das áreas ambientalmente degradadas e à recuperação do património construído.

Importa ainda referir que, embora o congelamento das rendas tivesse terminado, por força da Lei n.º 46/85, de 20 de setembro, conforme mencionado anteriormente, tal medida não foi suficiente para manter a conservação do parque habitacional, também porque as atualizações efetuadas foram diminutas. Por conseguinte, surgiu, através do Decreto-Lei n.º 4/88, de 14 de janeiro, o Regime Especial de Participação de Imóveis Arrendados (RECRIA), «[...] com vista à execução de obras de conservação e beneficiação [...], que permitam a recuperação de fogos e imóveis em estado de degradação.», cuja renda tivesse sido alvo de correção extraordinária, ao abrigo da lei suprarreferida, isto é, trata-se de um regime com a finalidade de apoiar a execução de obras de recuperação dos imóveis degradados, apoio esse prestado através de uma participação a fundo perdido do Estado e dos municípios nos custos das obras.

Posteriormente, em 1996, foi criado o Regime de Apoio à Recuperação Habitacional em Áreas Urbanas Antigas (REHABITA), através do Decreto-Lei n.º 105/96, de 31 de julho, que pretendia «[...] apoiar a execução de obras de conservação, de beneficiação ou de reconstrução de edifícios habitacionais e as acções de realojamento provisório ou definitivo daí decorrentes, no âmbito de uma operação municipal de reabilitação urbana.» e, através do Decreto-Lei n.º 106/96, de 31 de julho, foi estabelecido o Regime Especial de Participação e Financiamento na Recuperação de Prédios Urbanos em Regime de Propriedade Horizontal (RECRIPH), que pretendeu «[...] imprimir novo impulso ao processo de reabilitação urbana, criando condições potenciadoras de uma melhor qualidade de vida nos centros urbanos antigos e de conservação do património urbano edificado.», apoiando financeiramente as obras de conservação de prédios urbanos submetidos ao regime de propriedade horizontal.

Em 1999, surgiu o Programa de Solidariedade de Apoio à Recuperação de Habitação (SOLARH), por força do Decreto-Lei n.º 7/99, de 08 de janeiro, «[...] que tem por objecto a concessão de um apoio financeiro especial, sob a forma de empréstimo sem juros, a agregados familiares de fracos recursos económicos, de modo a permitir-lhes a realização de obras nas habitações de que são proprietários e que constituem a sua residência permanente.», no entanto, em 2001, na sequência da publicação do Decreto-Lei n.º 39/2001, de 09 de fevereiro, o SOLARH, passa a ser designado por Programa de Apoio Financeiro Especial para Reabilitação de Habitações e destina-se a conceder empréstimos, sem juros, através do Instituto da Habitação e da Reabilitação Urbana (IHRU), para o desenvolvimento de obras de conservação de habitações localizadas fora das áreas urbanas

e ocupadas por pessoas com baixos rendimentos, visando, ainda, a recuperação de habitações devolutas com o objetivo de aumentar o mercado de arrendamento, de modo a tentar por fim ao problema da degradação em edifícios desabitados.

Em 2000, foi aprovado, através da Resolução do Conselho de Ministros n.º 26/2000, de 15 de maio, o Programa POLIS – Programa de Requalificação Urbana e Valorização Ambiental das Cidades, que «[...] se propõe desempenhar um papel mobilizador e potenciador de iniciativas que visem a qualificação urbanística e ambiental das cidades.», assim, permite-se fomentar a qualidade de vida nas cidades, melhorando a sua atratividade e competitividade.

Também em 2004 surgiu mais um programa, assim, por força do Decreto-Lei n.º 135/2004, de 03 de junho, foi criado o Programa de Financiamento para Acesso à Habitação (PROHABITA), que regula a concessão de financiamento para resolução de situações de grave carência habitacional, destinado também a fazer face quer à morosidade quer à complexidade dos processos de operações de reabilitação urbana.

Ainda neste contexto e, mais recentemente, à escala europeia, foi promovido pela Comissão Europeia e desenvolvido pelo Banco Europeu de Investimento (BEI) com o apoio do *Council of Europe Development Bank*, a iniciativa JESSICA - *Joint European Support for Sustainable Investment in City Areas*, caracterizando-se por ser uma iniciativa comunitária que possibilita aos Estados Membros a utilização de verbas atribuídas no âmbito dos Fundos Estruturais, designadamente FEDER, para a criação de Fundos de Desenvolvimento Urbano (FDU), destinados a apoiar operações sustentáveis de reabilitação urbana, inseridas no contexto de intervenções integradas de desenvolvimento urbano, assim, tem-se como finalidade, a dinamização da atividade económica nos centros urbanos, financiando a reabilitação dos edifícios que executem essas atividades. A iniciativa JESSICA destina-se a entidades, públicas ou privadas, coletivas ou singulares, que promovam projetos urbanos no âmbito de planos integrados de desenvolvimento urbano sustentável, não sendo, portanto, destinado a particulares nem à reabilitação de habitações. Em Portugal, o processo teve início em novembro de 2008, com a assinatura de um memorando de entendimento entre o Ministério do Ambiente, do Ordenamento do Território e do Desenvolvimento Regional e o BEI para a aplicação da iniciativa JESSICA.

Em suma e, tendo em consideração todo o exposto supra, constata-se, conforme conclui Lopes (2010, p. 22), o seguinte:

[...] aponta-se como tendência, nos anos 60 e 70, a reabilitação dos centros históricos e a ligação indissociável deste ao património cultural; nos anos 80, afirma-se a reabilitação urbana como política urbana e de desenvolvimento local, nos anos 90, acentua-se o papel dos planos territoriais e o desafio do desenvolvimento sustentável, enquanto que nos anos 2000 se dá especial ênfase à cultura urbana e ao reconhecimento da diversidade cultural.

### **3.2. Conceitos de reabilitação urbana**

A primeira definição de reabilitação urbana, ao nível do quadro legislativo português, surgiu com o Decreto-Lei n.º 104/2004, de 07 de maio, onde, no n.º 2 do seu artigo 1.º, se encontra definida como

[...] o processo de transformação do solo urbanizado, compreendendo a execução de obras de construção, reconstrução, alteração, ampliação, demolição e conservação de edifícios, tal como definidas no regime jurídico da urbanização e da edificação, com o objectivo de melhorar as suas condições de uso, conservando o seu carácter fundamental, bem como o conjunto de operações urbanísticas e de loteamento e obras de urbanização que visem a recuperação de zonas históricas e de áreas críticas de recuperação e reconversão urbanística.

Desta definição verifica-se, claramente, que o referido diploma visava uma orientação para a reabilitação do edificado, porém, o Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro, vem propor a distinção entre reabilitação do edifício e reabilitação urbana, definindo-a, na alínea j) do artigo 2.º como

[...] a forma de intervenção integrada sobre o tecido urbano existente, em que o património urbanístico e imobiliário é mantido, no todo ou em parte substancial, e modernizado através da realização de obras de remodelação ou beneficiação dos sistemas de infra-estruturas urbanas, dos equipamentos e dos espaços urbanos ou verdes de utilização colectiva e de obras de construção, reconstrução, ampliação, alteração, conservação ou demolição dos edifícios.

O Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro, vem reforçar a intervenção integrada e a coordenação, conferindo «[...] especial relevo não apenas à vertente imobiliária e patrimonial da reabilitação mas à integração e coordenação da intervenção, salientando-se a necessidade de atingir soluções coerentes entre os aspectos funcionais, económicos, sociais, culturais e ambientais das áreas a reabilitar.», acabando por atribuir à reabilitação urbana uma maior amplitude enquanto conceito.

Neste sentido, torna-se, igualmente, pertinente fazer referência à definição de reabilitação urbana conferida pelo Decreto Regulamentar n.º 9/2009, de 29 de maio, que faz a distinção entre reabilitação urbana e renovação urbana e introduz o conceito de reestruturação urbana.

Assim e, conforme consta do referido diploma, concretamente no seu anexo, quadro n.º 2, ficha n.º 55, por definição, a reabilitação é entendida como sendo

[...] uma forma de intervenção integrada sobre o tecido urbano existente, em que o património urbanístico e imobiliário é mantido, no todo ou em parte substancial, e modernizado através da realização de obras de remodelação ou beneficiação dos sistemas de infra-estruturas urbanas, dos equipamentos e dos espaços urbanos ou verdes de utilização colectiva e de obras de construção, reconstrução, ampliação, alteração, conservação ou demolição dos edifícios.

No que concerne aos conceitos de renovação urbana e reestruturação urbana, os mesmos encontram-se definidos nas fichas n.ºs 59 e 57, respetivamente, do quadro n.º 2 do anexo ao diploma legal, entendendo-se o conceito de renovação urbana como a «[...] forma de intervenção no tecido urbano existente em que o património urbanístico ou imobiliário é substituído, no seu todo ou em parte muito substancial.» e o conceito de reestruturação urbana como «[...] uma forma de intervenção no tecido urbano existente que tem por objectivo a introdução de novos elementos estruturantes do aglomerado urbano ou de uma área urbana.».

Analisados os conceitos de reabilitação urbana, conclui-se que a reabilitação física dos edifícios não pode ser levada a cabo por si só, tem de ser acompanhada da revitalização da economia local e de ações de natureza social, devendo combinar intervenções de natureza urbanística, económica, social e cultural, numa visão global sob as várias vertentes.

### **3.3. Objetivos da reabilitação urbana**

Articulados ao conceito de reabilitação urbana encontram-se os respetivos objetivos expressamente definidos na lei, que se diferenciam consoante as diversas dimensões.

O Regime Jurídico da Reabilitação Urbana (RJRU), regulado pelo Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro, no seu artigo 3.º, elenca um conjunto detalhado de objetivos da reabilitação urbana, designadamente:

- a) [a]ssegurar a reabilitação dos edifícios que se encontram degradados ou funcionalmente inadequados;

- b) [r]eabilita r tecidos urbanos degradados ou em degradação;
- c) [m]elhorar as condições de habitabilidade e de funcionalidade do parque imobiliário urbano e de todos os espaços não edificados;
- d) [g]arantir a proteção e promover a valorização do património cultural;
- e) [a]firmar os valores patrimoniais, materiais e simbólicos como fatores de identidade, diferenciação e competitividade urbana;
- f) [m]odernizar as infra-estruturas urbanas;
- g) [p]romover a sustentabilidade ambiental, cultural, social e económica dos espaços urbanos;
- h) [f]omentar a revitalização urbana, orientada por objetivos estratégicos de desenvolvimento urbano, em que as ações de natureza material são concebidas de forma integrada e ativamente combinadas na sua execução com intervenções de natureza social e económica;
- i) [a]ssegurar a integração funcional e a diversidade económica e sócio-cultural nos tecidos urbanos existentes;
- j) [r]equalificar os espaços verdes, os espaços urbanos e os equipamentos de utilização coletiva;
- k) [q]ualificar e integrar as áreas urbanas especialmente vulneráveis, promovendo a inclusão social e a coesão territorial;
- l) [a]ssegurar a igualdade de oportunidades dos cidadãos no acesso às infra-estruturas, equipamentos, serviços e funções urbanas;
- m) [d]esenvolver novas soluções de acesso a uma habitação condigna;
- n) [r]ecuperar espaços urbanos funcionalmente obsoletos, promovendo o seu potencial para atrair funções urbanas inovadoras e competitivas;
- o) [p]romover a melhoria geral da mobilidade, nomeadamente através de uma melhor gestão da via pública e dos demais espaços de circulação;
- p) [p]romover a criação e a melhoria das acessibilidades para cidadãos com mobilidade condicionada;
- q) [f]omentar a adoção de critérios de eficiência energética em edifícios públicos e privados.

Ora, conforme refere Oliveira (2011, p. 69), «[a] reabilitação urbana apresenta-se como um domínio complexo na medida em que suscita questões que encontram resposta no âmbito de outras e distintas políticas públicas com as quais mantém especiais pontos de contacto [...]», deste modo, é possível constatar que os objetivos supramencionados podem ser agrupados de acordo com tais políticas públicas, nomeadamente, com a política urbanística, a política habitacional, a política de proteção e salvaguarda do património cultural, a política ambiental, as políticas de cariz social ou de coesão económico-social e ainda com as políticas de transporte e de mobilidade.

Quanto à política urbanística, estamos perante objetivos estritamente urbanísticos, ou seja, de intervenção urbanística no edificado e no espaço público, sendo exemplo disso os objetivos constantes das alíneas a), b), f) e n), respetivamente, do artigo 3.º do RJRU, [a]ssegurar a reabilitação dos edifícios que se encontram degradados ou funcionalmente inadequados; [r]eabilitar tecidos urbanos degradados ou em degradação; [m]odernizar as infra-estruturas urbanas; e, [r]ecuperar espaços urbanos funcionalmente obsoletos, promovendo o seu potencial para atrair funções urbanas inovadoras e competitivas.

Relativamente à política habitacional, esta encontra-se retratada nas alíneas c) e m), respetivamente, do suprarreferido artigo, assim, [m]elhorar as condições de habitabilidade e de funcionalidade do parque imobiliário urbano e de todos os espaços não edificados; e, [d]esenvolver novas soluções de acesso a uma habitação condigna, são os objetivos a cumprir tendo em conta a referida política.

No que concerne à política de proteção e salvaguarda do património cultural, [g]arantir a proteção e promover a valorização do património cultural; [a]firmar os valores patrimoniais, materiais e simbólicos como fatores de identidade, diferenciação e competitividade urbana; e, [p]romover a sustentabilidade [...] cultural [...] dos espaços urbanos, são exemplos de objetivos constantes das alíneas d), e) e g), respetivamente, do visado artigo.

Em questão à política ambiental, são as alíneas g), j) e q), respetivamente, também do mesmo artigo, que frisam os objetivos a ter em consideração, como [p]romover a sustentabilidade ambiental [...] dos espaços urbanos; [r]equalificar os espaços verdes, os espaços urbanos e os equipamentos de utilização coletiva; e, [f]omentar a adoção de critérios de eficiência energética em edifícios públicos e privados.

Já quanto às políticas de cariz social ou de coesão económico-social, pode-se afirmar que a reabilitação urbana pode, com efeito, funcionar como mecanismo de identificação e integração sócio cultural e de promoção do bem-estar das populações. Assim, de acordo com as alíneas g), h), i), k) e l), respetivamente, do aludido artigo, tendo em conta esta política, deve-se [p]romover a sustentabilidade [...] social e económica dos espaços urbanos; [f]omentar a revitalização urbana, orientada por objetivos estratégicos de desenvolvimento urbano, em que as ações de natureza material são concebidas de forma integrada e ativamente combinadas na sua execução com intervenções de natureza social e económica; [a]ssegurar a integração funcional e a diversidade económica e sócio-cultural nos tecidos urbanos existentes; [q]ualificar e integrar as áreas urbanas especialmente

vulneráveis, promovendo a inclusão social e a coesão territorial; e, [a]ssegurar a igualdade de oportunidades dos cidadãos no acesso às infra-estruturas, equipamentos, serviços e funções urbanas.

Por outro lado e, quanto às políticas de transporte e de mobilidade, está em causa a necessidade de racionalização dos transportes, intimamente relacionada com a reordenação da vida nas cidades, pelo que a reabilitação urbana também tem como objetivos [p]romover a melhoria geral da mobilidade, nomeadamente através de uma melhor gestão da via pública e dos demais espaços de circulação; e, [p]romover a criação e a melhoria das acessibilidades para cidadãos com mobilidade condicionada, conforme consta das alíneas o) e p), respetivamente, do suprarreferido artigo.

### **3.4. Enquadramento legal em Portugal**

No contexto da reabilitação urbana, constata-se que em Portugal, a preocupação e a atribuição de importância por parte do legislador é bastante evidente, na medida em que ao longo das últimas décadas, foram criados vários instrumentos legais regulamentadores da reabilitação urbana.

Assim, desde modo, apresentaremos e analisaremos alguns dos diplomas legais mais recentes e com relevância ao tema.

#### **3.4.1. Regime jurídico da urbanização e da edificação**

Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 555/99, de 16 de dezembro, com a última atualização introduzida pelo Decreto-Lei n.º 66/2019, de 21 de maio, surge o Regime Jurídico da Urbanização e da Edificação (RJUE), que impõe alguns princípios que devem presidir a reabilitação urbana, tais como:

- i) O «[...] princípio da protecção do existente em matéria de obras de edificação [...]], pela recuperação do património construído, sem que seja imposto um «[...] sacrifício desproporcional aos proprietários [...]], permitindo-se, assim, a «[...] realização de um conjunto de obras susceptíveis de melhorar as condições de segurança e salubridade das construções existentes.»;
- ii) O princípio da conservação, estabelecido no n.º 1 do artigo 89.º do RJUE, que impõe ao proprietário do imóvel o dever de, no mínimo, uma vez em oito anos, sujeitar o edifício a obras de conservação, sem prejuízo de, a todo o tempo e, através de pedido de qualquer interessado ou por determinação autónoma da câmara municipal, conforme

dispõe o n.º 2 do suprarreferido artigo, «[...] determinar a execução de obras de conservação necessárias à correção de más condições de segurança ou salubridade ou à melhoria do arranjo estético.», e;

iii) O princípio da proibição de deterioração, segundo o qual, de acordo com o disposto no artigo 89.º-A do supracitado diploma, o proprietário está expressamente proibido de, dolosamente, «[...] provocar ou agravar uma situação de falta de segurança ou de salubridade, provocar a deterioração do edifício ou prejudicar o seu arranjo estético.».

### **3.4.2. Regime jurídico excecional da reabilitação urbana**

Em Portugal, foi através do Decreto-Lei n.º 104/2004, de 07 de maio, que se estabeleceu o Regime Jurídico Excecional da Reabilitação Urbana (RJERU), uma vez que «[a] degradação das condições de habitabilidade, de salubridade, de estética e de segurança de significativas áreas urbanas do País impõe uma intervenção do Estado tendente a inverter a respectiva evolução.».

Ou seja, dada a crescente degradação do património edificado nas áreas urbanas e consequente falta de condições de habitabilidade e, de modo a cumprir o que se prevê, desde logo, na CRP, nomeadamente, nas alíneas d) e e) do artigo 9.º, «[p]romover o bem-estar e a qualidade de vida do povo e a igualdade real entre os portugueses, bem como a efectivação dos direitos económicos, sociais, culturais e ambientais, mediante a transformação e modernização das estruturas económicas e sociais.» e «[p]roteger e valorizar o património cultural do povo português, defender a natureza e o ambiente, preservar os recursos naturais e assegurar um correcto ordenamento do território.»., a Administração teve de intervir de um modo urgente e eficaz, uma vez que se trata de uma matéria de interesse público, encontrando-se em causa a dignidade humana, a saúde, a segurança e o bem estar das populações e, conforme se estipula no n.º 1 do artigo 65.º da CRP, «[t]odos têm direito, para si e para a sua família, a uma habitação de dimensão adequada, em condições de higiene e conforto e que preserve a intimidade pessoal e privacidade familiar.».

Assim, este regime jurídico foi aprovado como forma de promover a reabilitação urbana nas zonas históricas e de áreas críticas de recuperação e reconvenção urbanística, permitindo aos municípios criar empresas municipais de reabilitação urbana nas quais detinham a totalidade do capital social denominadas por Sociedades de Reabilitação Urbana (SRU), sendo o diploma marcado pela prossecução do interesse público urgente.

Deste modo, no preâmbulo do referido diploma são enumerados seis princípios, conforme ora se transcreve:

[o] primeiro princípio é o de que, no quadro dos poderes públicos, a responsabilidade pelo procedimento de reabilitação urbana cabe, primordialmente, a cada município. Neste sentido, é concedida aos municípios a possibilidade de constituírem sociedades de reabilitação urbana às quais são atribuídos poderes de autoridade e de polícia administrativa como os de expropriação e de licenciamento.

[o] segundo princípio é o da necessidade de conceder aos poderes públicos meios efectivos de intervenção. Para tanto, são criadas as referidas sociedades de reabilitação urbana, instrumento empresarial por via do qual se promoverá, mediante decisão dos órgãos dos municípios, o procedimento de reabilitação urbana.

[o] terceiro princípio é o do controlo por parte dos poderes públicos de todo o procedimento de reabilitação. Para o efeito, o regime [...] mantém sempre sob o domínio e iniciativa dos municípios, ou da empresa que para o efeito constituírem, todos os passos que o procedimento de reabilitação implica.

[o] quarto princípio é o da ponderação dos direitos e obrigações dos proprietários e do equilíbrio na protecção dos direitos dos arrendatários. Desde logo, é reafirmado o princípio geral de que é aos proprietários que cabe promover a reabilitação dos seus imóveis. Por outro lado, é concedido aos proprietários o direito, no quadro do documento estratégico de intervenção definido pelos poderes públicos, de solicitarem que o próprio município ou a empresa constituída para o efeito proceda às obras programadas, sem que o seu direito de propriedade seja posto em causa. Admite-se, inclusivamente, que o município ou a empresa criada para o efeito habilite os proprietários, mediante contrato, a realizarem as obras directamente e por sua própria conta. [...].

[o] quinto princípio é o do incentivo económico à intervenção dos promotores privados no processo de reabilitação. Neste âmbito, criou-se um quadro de referência para um contrato de reabilitação urbana, a celebrar entre o município, ou a sociedade de reabilitação urbana constituída para o efeito, e os promotores privados, nos termos do qual as partes, dotadas de uma quase plena liberdade negocial, ajustarão os termos em que o promotor privado procederá às operações de reabilitação urbana. Salvaguardou-se, por razões imperiosas de transparência, a escolha do promotor privado por concurso público, deixando-se a cada município e para cada situação uma margem muito ampla de fixação dos critérios de contratação.

[o] sexto princípio é o da celeridade procedimental e da certeza quanto ao tempo de duração dos procedimentos, enquanto elementos essenciais ao empenhamento dos agentes económicos.

Verificados os princípios subjacentes ao diploma *sub judice*, constata-se que o mesmo visava, sobretudo, instituir dinâmicas transversais, atribuindo-se ao setor privado um papel preponderante em todo o processo, tendo em conta o fator financeiro, isto porque a

Administração não dispunha de meios para dinamização efetiva de projetos com vista à reabilitação e requalificação do tecido urbano.

Neste sentido, dada a importância dos conceitos em causa, importa esclarecer e clarificar alguns deles à luz deste diploma, assim e, conforme se prevê, desde logo, no n.º 2 do artigo 1.º do RJERU, entende-se por reabilitação urbana

[...] o processo de transformação do solo urbanizado, compreendendo a execução de obras de construção, reconstrução, alterações, ampliação, demolição e conservação de edifícios, tal como definidas no regime jurídico da urbanização e da edificação, com o objectivo de melhorar as suas condições de uso, conservando o seu carácter fundamental, bem como o conjunto de operações urbanísticas e de loteamento e obras de urbanização que visem a recuperação de zonas históricas e de áreas críticas de recuperação e reconversão urbanística.

Relativamente às zonas históricas, o seu conceito encontra-se definido no n.º 3 do visado artigo, assim, são consideradas zonas históricas, as que como tal são classificadas pelo Plano Municipal de Ordenamento do Território (PMOT) ou, na sua falta ou omissão, as zonas históricas são delimitadas por deliberação da assembleia municipal. Já no que concerne às áreas críticas de recuperação e reconversão urbanísticas, estas são disciplinadas pela Lei dos Solos, aprovada pelo Decreto-Lei n.º 794/76, de 05 de novembro, na sua atual redação (cfr. artigo 1.º, n.º 5 do RJERU).

O RJERU constituiu-se, no nosso ordenamento jurídico, como um diploma inovador relativamente às intervenções de reabilitação urbana levadas a cabo pelos municípios, uma vez que foi através deste que se instituiu a possibilidade de serem criadas as SRU, cujo capital social é, obrigatoriamente, detido na totalidade pelos municípios e, sempre que se mostre concluída a reabilitação urbana da zona de intervenção, sob proposta da câmara municipal e por deliberação da assembleia municipal, ocorre a extinção da SRU (cfr. artigo 8.º do RJERU). A estas sociedades, foi reconhecido um papel fundamental na promoção de ações de reabilitação urbana, dado que não lhes competia fazer reabilitação, mas sim promovê-la. Neste contexto, as SRU procuraram atrair investimentos e mobilizar todos os intervenientes de modo a criar um mercado da reabilitação, tendo-lhes sido atribuídos poderes de autoridade, de licenciamento, de expropriação, de fiscalização e de planeamento das respetivas zonas de intervenção.

Desta forma, ao abrigo do disposto no artigo 6.º do RJERU, compete às SRU:

- a) [l]icenciar e autorizar operações urbanísticas;

- b) [e]xpropriar os bens imóveis e os direitos a eles inerentes destinados à reabilitação urbana, bem como constituir servidões administrativas para os mesmos fins;
- c) [p]roceder a operações de realojamento;
- d) [f]iscalizar as obras reabilitação urbana, exercendo, nomeadamente, as competências previstas na secção V do capítulo III do regime jurídico da urbanização e da edificação, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 555/99, de 16 de Dezembro, na redacção em vigor, com excepção da competência para aplicação das sanções administrativas por infracção contra-ordenacional, a qual se mantém como competência do município;
- e) [e]xercer as competências previstas na alínea b) do n.º 1 do artigo 42.º, no n.º 2 do artigo 44.º e no artigo 46.º, todos da Lei dos Solos.

Na base da constituição de uma SRU encontra-se como princípio o apoio que as autoridades públicas devem prestar aos proprietários dos imóveis, a quem cabe, *à priori*, o dever da promoção da reabilitação urbana. (cfr. artigo 13.º, n.º 1 do RJERU). Contudo, com o recurso da figura das SRU, o procedimento tornou-se mais simples, na medida em que os proprietários podem contar com o apoio das SRU na «[...] preparação e execução das acções de reabilitação.» (cfr. artigo 13.º, n.º 2 do RJERU).

Neste sentido e, dada a urgência das intervenções de reabilitação, permitiu-se a simplificação de procedimentos e a redução de prazos legais, possibilitando, deste modo, que a reabilitação seja levada a cabo de uma forma mais célere e eficaz, dado que se encontra previsto no n.º 1 do artigo 9.º do RJERU, que

[a]s operações urbanísticas executadas pelas SRU dentro da respectiva zona de intervenção, estão isentas dos procedimentos de licenciamento e autorização previstos no artigo 4.º do regime jurídico da urbanização e da edificação, carecendo os projectos de simples aprovação da câmara municipal, após audição das entidades exteriores ao município que, nos termos da lei, devam emitir parecer, autorização ou aprovação.

Cabe ainda às SRU, no âmbito do diploma em análise, estabelecer os limites geográficos das Unidades de Intervenção (UI) de reabilitação, através de deliberação do seu Conselho de Administração, devidamente fundamentada, que, em regra, a UI corresponderá, de acordo com o estipulado no n.º 2 do artigo 14.º do RJERU, «[...] a um quarteirão, pátio ou rua, podendo em casos de particular interesse público corresponder a um edifício.», devendo elaborar para cada uma delas um Documento Estratégico (DE) que contenha os requisitos previstos no n.º 2 do artigo 15.º do RJERU, designadamente:

- a) [a] definição dos edifícios a reabilitar e a extensão das intervenções neles previstas;
- b) [a] indicação dos respectivos proprietários, demais titulares de direitos reais e arrendatários [...];
- c) [u]m projecto base de intervenção, no qual se descrevem as opções estratégicas em matéria de reabilitação, designadamente no que concerne a habitação, acessibilidades, equipamentos, infra-estruturas ou espaço público, quando a intervenção inclua estas áreas, explicando sumariamente as razões das opções tomadas de modo a reflectir a ponderação entre os diversos interesses públicos relevantes;
- d) [a] planificação e estimativa orçamental das operações a realizar;
- e) [a] indicação dos eventuais interessados em colaborar com os proprietários na recuperação dos imóveis.

Concluída a elaboração do DE, a SRU procede à notificação dos proprietários, demais titulares de direitos reais conhecidos e arrendatários da decisão e do conteúdo do DE e promove a dinamização do processo com vista à assunção pelos proprietários da responsabilidade de reabilitação (cfr. artigo 17.º, n.º 1 do RJERU), posteriormente, terá de promover a inscrição no registo predial de cada um dos prédios abrangidos na aprovação do DE (cfr. artigo 17.º, n.º 5 do RJERU).

Após a notificação do DE, idealmente e, conforme resulta do previsto no n.º 1 do artigo 18.º do RJERU, podem surgir duas situações, em que os proprietários, no prazo máximo de sessenta dias contado da data da receção da notificação, podem, por um lado, «[...] assumir directamente a reabilitação do edifício, estabelecendo com a SRU um contrato em que se fixem prazos, quer para a sujeição das obras a autorização ou licença administrativa quer para a execução das mesmas»; ou, por outro lado, «[...] acordar com a SRU os termos da reabilitação do seu edifício, encarregando aquela de proceder a essa reabilitação, mediante o compromisso de pagamento das obras acrescido de comissão de gestão a cobrar pela SRU e das demais taxas devidas nos termos da lei.».

No entanto, caso não se verifiquem nenhuma das hipóteses acima descritas, haverá uma intervenção forçada por parte da SRU e esta toma directamente a seu cargo a tarefa de reabilitação do edifício, ou seja, como ensina Almeida (2008, p. 88), «[h]avendo falta de acordo, desinteresse, impossibilidade, silêncio durante o procedimento, ou outras situações que de forma definitiva impeçam a reabilitação dos imóveis e a prossecução das operações, definidas e estipuladas no DE, deverá a SRU iniciar o processo tendente à expropriação por utilidade pública dos respectivos prédios e dos direitos a eles relativos.».

Ainda neste sentido, Almeida (2008, p. 88) reforça que «[o] interesse público da reabilitação urbana sobrepor-se-á aos interesses particulares na exacta medida em que aquele se lhe sobreponha clara e inequivocamente. A expropriação surge sempre como a última ratio, como a medida coerciva mais difícil do ponto de vista da afectação dos interesses dos particulares, mas como meio de defesa do interesse colectivo.».

Ainda assim, em casos de expropriação, para além da indemnização a que têm direito os proprietários expropriados, indemnização essa prevista no artigo 24.º do RJERU, após a conclusão das obras de reabilitação e os prédios serem colocados à venda, é dada a possibilidade de exercerem o seu direito de preferência na venda, podendo, desta forma, readquirir o prédio.

No âmbito do regime em análise, são também acautelados os direitos dos arrendatários em caso de expropriação. Em regra, a expropriação faz caducar o arrendamento para habitação, contudo, à luz deste regime, é dada a possibilidade ao arrendatário de, por um lado, «[o]ptar pela suspensão do contrato de arrendamento pelo período em que, por força das operações de reabilitação, não possam ocupar o imóvel, seguindo-se o regime de actualização de renda [...]»; ou, por outro lado, «[o]ptar pela manutenção do contrato, com aumento de renda [...], no caso de não ser necessário desocupar a fracção durante as obras.».

Ainda neste contexto, caso o contrato de arrendamento caduque como consequência da expropriação é, ainda, conforme se prevê no artigo 28.º do RJERU, dada ao arrendatário a possibilidade do exercício de direito de preferência «[...] em qualquer arrendamento que o proprietário pretenda celebrar até 18 meses a contar da emissão do alvará de utilização que tenha como objecto a respectiva fracção ou imóvel depois de reabilitado.».

Em suma, o diploma *sub judice* deixa bem claro que, pese embora a figura das SRU se revele importante e necessária, é fundamental defender os interesses tanto dos proprietários como dos arrendatários, conferido, assim, poderes especiais para que possam usufruir das vantagens destas empresas municipais.

### **3.4.3. Regime jurídico da reabilitação urbana**

Dada a importância conferida pelo Governo, no ano de 2009, à temática da reabilitação urbana, foi aprovado o Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro, com a última atualização introduzida no presente ano, através do Decreto-Lei n.º 66/2019, de 21 de maio, surgindo, assim, no nosso ordenamento jurídico, o RJRU.

Este regime tem como principal foco o «[...] enquadramento normativo da reabilitação urbana ao nível programático, procedimental e de execução.», ao invés de «[...] um regime que regula essencialmente um modelo de gestão das intervenções de reabilitação urbana, centrado na constituição, funcionamento, atribuições e poderes das sociedades de reabilitação urbana [...]», isto é, o RJERU.

Deste modo, prevê-se que o conceito de reabilitação urbana compreenda a «[...] integração e coordenação da intervenção, salientando-se a necessidade de atingir soluções coerentes entre aspectos funcionais, económicos, sociais, culturais e ambientais das áreas a reabilitar [...]», ganhando definição, na alínea j) do n.º 1 do artigo 2.º do RJERU, como

[...] a forma de intervenção integrada sobre o tecido urbano existente, em que o património urbanístico e imobiliário é mantido, no todo ou em parte substancial, e modernizado através da realização de obras de remodelação ou beneficiação dos sistemas de infraestruturas urbanas, dos equipamentos e dos espaços urbanos ou verdes de utilização coletiva e de obras de construção, reconstrução, ampliação, alteração, conservação ou demolição dos edifícios [...]

O RJERU pretende, conforme se encontra disposto no seu preâmbulo, fazer face aos cinco desafios que se colocam à reabilitação urbana, designadamente:

- a) [a]rticular o dever de reabilitação dos edifícios que incumbe aos privados com a responsabilidade pública [...];
- b) [g]arantir a complementaridade e coordenação entre os diversos actores, concentrando recursos em operações integradas de reabilitação nas “áreas de reabilitação urbana”, cuja delimitação incumbe aos municípios e nas quais se intensificam os apoios fiscais e financeiros;
- c) [d]iversificar os modelos de gestão das intervenções de reabilitação urbana [...];
- d) [c]riar mecanismos que permitam agilizar os procedimentos de controlo prévio das operações urbanísticas de reabilitação; e,
- e) [d]esenvolver novos instrumentos que permitam equilibrar os direitos dos proprietários com a necessidade de remover os obstáculos à reabilitação [...].

De modo a alcançar os objetivos propostos e fazer face aos desafios suprarreferidos, a política de reabilitação urbana do RJERU obedece, conforme constam elencados no artigo 4.º do mencionado diploma, a diversos princípios, nomeadamente:

- a) [p]rincípio da responsabilização dos proprietários e titulares de outros direitos, ónus e encargos sobre os edifícios [...];

- b) [p]rincípio da subsidiariedade da acção pública [...];
- c) [p]rincípio da solidariedade intergeracional [...];
- d) [p]rincípio da sustentabilidade [...];
- e) [p]rincípio da integração [...];
- f) [p]rincípio da coordenação [...];
- g) [p]rincípio da contratualização [...];
- h) [p]rincípio da protecção do existente [...];
- i) [p]rincípio da justa ponderação [...]; e,
- j) [p]rincípio da equidade [...].

Importa salientar os princípios referidos nos pontos a) e b), visto que o primeiro se concretiza no dever que os proprietários têm de suportar os custos inerentes à reabilitação dos seus imóveis assim como cumprirem o dever de conservação e de não deterioração previstos no RJUE, conforme anteriormente aludido; enquanto que o segundo, conforme refere Silva (2010, p. 13), «[...] salvaguarda o “*direito à primeira palavra*” dos proprietários e demais titulares de direitos sobre os imóveis nas operações de reabilitação urbana.», ou seja, traduz-se no dever das entidades públicas promoverem a reabilitação urbana apenas nos casos em que os proprietários não a promovam, desta forma, é favorecido o poder da entidade gestora das operações de reabilitação, dado que poderão forçar a intervenção dos proprietários que não cumpram a obrigação de reabilitação, bem como responsabilizá-los pelos custos que decorram de tal incumprimento.

Segundo o RJRU e, conforme determina o n.º 1 do seu artigo 7.º, «[a] reabilitação urbana [...] é promovida pelos municípios [...]» e assenta nos conceitos de Área de Reabilitação Urbana (ARU) e Operação de Reabilitação Urbana (ORU).

Importa agora esclarecer os conceitos de ARU e de ORU, assim, conforme ensina Lopes (2010, p. 53), a ARU reporta-se «[...] a uma tarefa de delimitação que tem como efeito determinar a parcela territorial que justifica uma intervenção integrada»; enquanto que a ORU, é «[...] entendida como a concatenação concreta das intervenções a efectuar no interior da respectiva área de reabilitação urbana.».

Relativamente à ARU, ou seja, a sua delimitação, tal como se prevê na alínea b) do n.º 1 do artigo 7.º do RJRU, é feita em instrumento próprio, da competência da assembleia municipal, sob proposta da câmara ou através de aprovação de um plano de pormenor de reabilitação urbana, que obedece às regras do Regime Jurídico dos Instrumentos de Gestão

Territorial (RJIGT), sendo divulgada por aviso publicado na 2.<sup>a</sup> série do Diário da República, remetido ao IHRU e divulgada na página eletrónica do município (cfr. artigo 13.º, n.ºs 4 e 5 do RJRU). O plano de pormenor de reabilitação urbana, de acordo com o estipulado no artigo 22.º do RJRU, «estabelece a estratégia integrada de atuação e as regras de uso e ocupação do solo e dos edifícios necessárias para promover a valorização e modernização do tecido urbano e a revitalização económica, social e cultural na sua área de intervenção.». Este plano de pormenor deverá ainda conter outros elementos necessários à sua finalidade, tais como «[a] delimitação das unidades de execução, para efeitos de programação da execução do plano»; «[a] identificação e articulação [...] dos principais projetos e ações a desenvolver em cada uma dessas unidades»; «[o]s princípios e as regras de uso dos solos e dos edifícios [...]»; e, «[a] identificação e classificação sistemática dos edifícios, das infraestruturas urbanas, dos equipamentos e dos espaços urbanos e verdes de utilização coletiva de cada unidade de execução, estabelecendo as suas necessidades e finalidades de reabilitação ou prevendo a sua demolição, quando aplicável.» (cfr. artigo 24.º, n.º 1 do RJRU).

A cada ARU corresponde uma ORU, conforme determina o n.º 4 do artigo 7.º do RJRU, sendo que a coordenação e gestão destas operações fica a cargo de uma entidade gestora (cfr. artigo 9.º do RJRU), que poderá ser o município ou uma empresa do setor empresarial local (cfr. artigo 10.º do RJRU).

Cumprido salientar que a aprovação de uma ARU tem como efeitos imediatos, quanto à entidade gestora, a obrigação de promover a operação de reabilitação; quanto ao município, definir os benefícios fiscais sobre o património, nomeadamente, o IMI e o IMT, bem como a atribuição, aos proprietários e titulares de outros direitos, ónus e encargos sobre os edifícios ou frações nela compreendidos o direito de acesso aos apoios e incentivos fiscais e financeiros à reabilitação urbana (cfr. artigo 14.º do RJRU).

À luz do diploma em análise, as ORU são, consoante a opção do município, simples ou sistemáticas.

Consideram-se ORU simples, aquelas em que, de acordo com Lopes (2010, p. 60),

[...] apenas se admite a execução pelos proprietários com o apoio da entidade gestora ou a administração conjunta [...], uma vez que as operações são essencialmente da responsabilidade dos proprietários, na sequência até de uma solicitação destes, e têm como objectivo essencial a reabilitação do edificado de uma área, de acordo com a estratégia de reabilitação urbana definida. Não

incluí, por isso, dimensões de regeneração urbana, mas apenas coordenação e apoio público à execução das intervenções privadas.

E, por outro lado, no caso das ORU sistemáticas, no entendimento da mesma autora,

[...] os mecanismos de execução à disposição da entidade gestora são mais amplos, uma vez que também são mais vastos os desideratos desta operação, pela qual se visa uma intervenção integrada sobre o tecido urbano, impondo-se responsabilidades financeiras ao Município e a programação das suas intervenções.

Quanto à execução das ORU, o diploma prevê no seu artigo 11.º, que podem ser adotados modelos de execução por iniciativa dos particulares ou por iniciativa das entidades gestoras. Caso o modelo assente na iniciativa dos particulares, a execução tanto se pode desenvolver através da modalidade de execução pelos próprios com o apoio da entidade gestora ou como através de uma modalidade de administração conjunta (cfr. artigos 11.º, n.º 1, alínea a), 39.º e 40.º, todos do RJRU), por outro lado, caso a iniciativa pertença às entidades gestoras, as operações podem ser diretamente executadas por estas entidades; através de administração conjunta; ou, através de parcerias com entidades privadas, as quais podem ser estruturadas de várias formas, nomeadamente, sob a forma da concessão da reabilitação, com recurso a um procedimento adjudicatório ou sob a forma de contrato de reabilitação urbana, pelo qual uma entidade, pública ou privada, se obriga a proceder à elaboração, coordenação e execução de projetos de reabilitação (cfr. artigos 11.º, n.º 1, alínea b), 42.º e 43.º, todos do RJRU).

No que concerne aos instrumentos de execução das operações de reabilitação urbana, previstos no capítulo VI do presente regime, evidenciam-se dois pontos particularmente relevantes.

Por um lado, o facto de existir a possibilidade de delegação na entidade gestora, em casos em que o município não assuma essa qualidade, da competência para a prática de atos de controlo prévio das operações urbanísticas, designadamente, a aprovação de licenças, admissões de comunicação prévia e aprovação de autorizações de utilização que, segundo o RJUE, sejam da competência da câmara municipal ou do seu presidente (cfr. artigo 44.º, n.ºs 2 e 3 do RJRU).

Por outro lado, a consagração de um vasto leque de instrumentos de execução de política urbanística, contemplados no artigo 54.º, n.º 1 do RJRU, tais como:

- a) [i]mposição da obrigação de reabilitar e obras coercivas;
- b) [e]mpreitada única;
- c) [d]emolição de edifícios;
- d) [d]ireito de preferência;
- e) [a]rrendamento forçado;
- f) [s]ervidões;
- g) [e]xpropriação;
- h) [v]enda forçada;
- i) [r]eestruturação da propriedade.

Cumpra ainda referir que o presente regime incorpora um regime especial da reabilitação urbana, previsto no seu artigo 77.º-A, para situações que «[...] tenham por objeto edifícios ou frações, localizados ou não em áreas de reabilitação urbana», desde que cumpram dois requisitos: i) que a sua construção, legalmente existente, tenha sido concluída há pelo menos 30 anos; e, ii) que se encontre num estado de degradação ou obsolescência no que se refere às condições de uso, solidez, estética ou salubridade, que justifique uma intervenção de reabilitação destinada a conferir adequadas características de desempenho e segurança funcional, estrutural e construtiva.

Sendo que estes tipos de operações de reabilitação devem cumprir, cumulativamente, o conjunto de requisitos previstos nas alíneas a) a d) do n.º 2 do artigo 77.º-A do RJRU, a saber:

- a) [p]reservar as fachadas principais dos edifícios [...];
- b) [m]anter os elementos arquitetónicos e estruturais de valor patrimonial do edifício [...];
- c) [m]anter o número de pisos acima do solo e no subsolo, bem como a configuração da cobertura [...];
- d) [n]ão reduzir a resistência estrutural do edifício [...].

Ainda no n.º 3 do suprarreferido artigo, salienta-se o facto deste regime não se aplicar às operações urbanísticas realizadas em bens imóveis individualmente classificados ou em vias de classificação ou que se localizem em áreas urbanas de génese ilegal, salvo se estiverem incluídos em ARU. Verifica-se também que às operações urbanísticas abrangidas pelo regime especial da reabilitação urbana se aplica o procedimento simplificado de controlo prévio previsto e estipulado nos artigos 53.º-A a 53.º-G do RJRU.

Por último, o RJRU consagra também um conjunto de medidas complementares à reabilitação urbana, tais como: i) a previsão de um regime sancionatório contraordenacional mais rigoroso que o regime geral, como contrapartida da maior responsabilização dos técnicos (cfr. artigo 77.º-C do RJRU); e, ii) a simplificação do procedimento da constituição da propriedade horizontal no caso de operações urbanísticas de reabilitação urbana, dispensando-se a intervenção do município, podendo o técnico habilitado certificar que estão reunidos os requisitos legais, mediante termo de responsabilidade (cfr. artigo 81.º-A do RJRU).

As medidas de simplificação administrativas criadas ao abrigo deste regime, têm como contrapartida uma maior responsabilização dos particulares, nomeadamente, dos técnicos subscritores dos projetos, a quem poderá ser imputada a responsabilidade do que projetam e do que declaram nos termos de responsabilidade e, tal facto, reflete-se no RJRU, com a inclusão de disposições sobre contraordenações, sanções acessórias e responsabilidade penal nesta matéria. No entanto, importa referir que tais contraordenações já se encontravam previstas e reguladas no RJUE, não obstante, neste regime são adaptadas às especificidades dos procedimentos próprios do RJRU, pelo que, por conseguinte, tornam-se mais explícitas.

Após esta análise podemos afirmar que o RJRU veio instituir-se no nosso ordenamento jurídico como o primeiro regime jurídico da reabilitação urbana, uma vez que, até então, a reabilitação urbana era apenas objeto de um tratamento jurídico pontual e disperso.

Em jeito de conclusão, torna-se pertinente mencionar as palavras de Oliveira (2010, p. 157), «[u]ma coisa é certa: a reabilitação urbana integra agora a gestão urbanística corrente do território, sendo necessário que a sua lógica seja devidamente assumida pelas várias entidades. De regime excepcional, o Decreto-Lei n.º 307/2009 passou a integrar uma das formas normais de actuação dos municípios e de gestão urbanística destes [...]».

#### **3.4.4. Regime excecional de reabilitação urbana**

Através do Despacho n.º 14574/2012, de 05 de novembro, do Ministro da Economia e do Emprego e da Ministra da Agricultura, do Mar, do Ambiente e do Ordenamento do Território, publicado no Diário da República, 2.ª série, n.º 218, de 12 de novembro de 2012, foi criada uma comissão redatora, com o objetivo da elaboração do projeto de diploma legal que estabelecesse as «Exigências Técnicas Mínimas para a Reabilitação de Edifícios Antigos».

Neste sentido, esse regime excepcional e transitório deveria, em complemento com as medidas consagradas no RJRU, dispensar as obras de reabilitação urbana da sujeição a determinadas normas técnicas aplicáveis à construção, quando as mesmas, por terem sido orientadas para a construção nova e não para a reabilitação de edifícios existentes, pudessem constituir um entrave à dinamização da reabilitação urbana.

Tal projeto de diploma elaborado pela comissão redatora, veio a ser aprovado pelo Governo, traduzindo-se, assim, no Decreto-Lei n.º 53/2014, de 08 de abril, com a última atualização introduzida pelo Decreto-Lei n.º 194/2015, de 14 de setembro que, estabelece o Regime Excepcional de Reabilitação Urbana (RERU), isto é, um regime excepcional e de âmbito temporal de vigência limitado a um período de sete anos contados da sua entrada em vigor, a aplicar à reabilitação urbana de edifícios ou frações, concluídos há pelo menos trinta anos ou localizados em ARU, sempre que estejam afetos ou se destinem a afetar total ou predominantemente ao uso habitacional, ou seja, quando pelo menos 50% da sua área se destine a habitação e a usos complementares, como estacionamento, arrecadação ou usos sociais e desde que a operação urbanística não origine desconformidades, nem agrave as existentes, ou contribua para a melhoria das condições de segurança e salubridade do edifício ou fração.

Consideram-se, nos termos do artigo 2.º, n.º 2 do RERU, operações de reabilitação as seguintes operações urbanísticas:

- a) [o]bras de conservação;
- b) [o]bras de alteração;
- c) [o]bras de reconstrução;
- d) [o]bras de construção ou de ampliação, na medida em que sejam condicionadas por circunstâncias preexistentes que impossibilitem o cumprimento da legislação técnica aplicável, desde que não ultrapassem os alinhamentos e a cêrcea superior das edificações confinantes mais elevadas e não agravem as condições de salubridade ou segurança de outras edificações;
- e) [a]lterações de utilização.

A aplicação do RERU prevê também a dispensa temporária do cumprimento de algumas normas previstas em regimes especiais relativos à construção, com a condição de que, em qualquer caso, «[...] a operação urbanística não origine desconformidades, nem agrave as existentes, ou contribua para a melhoria das condições de segurança e salubridade do edifício ou fração.».

Deste modo, relativamente ao Regulamento Geral das Edificações Urbanas (RGEU), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 38 382/51, de 07 de agosto, prevê o RERU a dispensa da observância de disposições técnicas cujo cumprimento acarreta custos inoportáveis e que não se traduzem numa verdadeira garantia da habitabilidade do edificado reabilitado, como por exemplo, a instalação de ascensores.

De igual modo, prevê-se a dispensa da observância de determinados requisitos resultantes dos regimes jurídicos em vigor relativos às acessibilidades, à acústica, à eficiência energética e qualidade térmica, às instalações de gás e às infraestruturas de telecomunicações em edifícios. Sem prejuízo de, conforme disposto no artigo 10.º do RERU, «[n]a parte em que o presente decreto-lei não disponha em contrário, mantêm-se aplicáveis os regimes jurídicos que incidem sobre as matérias nele reguladas, assim como as normas dos instrumentos de gestão territorial aplicáveis às operações urbanísticas que constituem o seu objeto.».

Com a aprovação do RERU pretendeu-se dar mais um impulso à reabilitação urbana, simplificando as exigências técnicas relativas à construção que, acabam por estar mais adaptadas para a construção nova do que para a reabilitação de edifícios antigos e, em simultâneo, promove-se uma reabilitação a custos mais reduzidos sem que seja posta em causa a segurança do edificado.

Em suma, adota-se uma nova visão, apostando numa reabilitação que permita a melhoria das condições de habitabilidade do edificado existente, tendo em conta a capacidade económica do proprietário, promovendo-se, deste modo, uma política urbana capaz de responder às necessidades e recursos das edificações já existentes.

No entanto, com a introdução do Decreto-Lei n.º 95/2019, de 18 de julho, que estabelece o regime aplicável à reabilitação de edifícios ou frações autónomas, o regime excecional vertido no Decreto-Lei n.º 53/2014, de 08 de abril foi revogado, uma vez que se pretende que a reabilitação seja levada a cabo como regra, não faz sentido a manutenção na ordem jurídica de um regime excecional.

### **3.4.5. Arrendamento urbano**

#### **3.4.5.1. *Novo regime do arrendamento urbano***

A 27 de fevereiro de 2006, foi publicada a Lei n.º 6/2006 que aprovou o Novo Regime do Arrendamento Urbano (NRAU), dada a problemática que se fazia sentir, nomeadamente,

quanto ao valor de rendas baixas, o seu congelamento e o descontentamento dos proprietários perante as dificuldades em realizar obras nos seus imóveis arrendados, foi então que se «[...] estabeleceu no ordenamento jurídico, todo um vasto conjunto – **transitório** – de novas regras atinentes ao *instituto* do arrendamento urbano.» (Metello, 2008, p. 35), alterando-se, assim, o Código Civil (CC), o Código de Processo Civil (CPC), o Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro, o Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI) e o Código do Registo Predial, sendo esta lei composta por sessenta e cinco artigos, distribuídos pelos títulos I, II e III que incluem o «Novo Regime do Arrendamento Urbano», o «Normas Transitórias» e as «Normas Finais».

Vários foram os objetivos que o NRAU se propôs a cumprir, designadamente: a dinamização do mercado do arrendamento urbano; a criação de condições de modo a atrair o investimento privado; a incentivação da reabilitação urbana; a atualização das rendas congeladas e, ainda, a resolução do problema dos arrendamentos celebrados antes de 1990, nomeadamente, na questão do valor das rendas que se encontravam muito abaixo do valor de mercado.

No entanto, apesar das inovações introduzidas com o NRAU, não foi possível cumprir um dos principais objetivos a que se propunha, nomeadamente, quanto à questão da atualização das rendas nos contratos celebrados antes de 1990, o que, conseqüentemente, acabou por criar dificuldades em dinamizar a reabilitação urbana, essencialmente em prédios arrendados, levando, deste modo, ao aumento dos conflitos entre proprietários e arrendatários.

Verifica-se, então, que a reforma do arrendamento em 2006 não foi suficiente para desenvolver o mercado de arrendamento, já que os efeitos negativos do congelamento das rendas impediram que houvesse um verdadeiro desenvolvimento neste setor, logo, dificultando a reabilitação urbana e tornando as cidades menos atrativas.

Dada esta situação, tornou-se urgente a reforma do regime jurídico do arrendamento urbano com o intuito de renovar o mercado, de impulsionar a reabilitação e, assim, proporcionar habitações adequadas às necessidades das famílias portuguesas.

Nesta senda, resultante de um compromisso estabelecido entre o Governo Português com a União Europeia, Banco Central Europeu e Fundo Monetário Internacional, em maio de 2011, através da promulgação da Lei n.º 31/2012, de 14 de agosto foi implementada a reforma do NRAU, que veio, para além de, dar resposta aos problemas que se faziam sentir

na altura, agilizar e promover a reabilitação urbana, requalificar o edificado, revitalizar os centros das cidades e dinamizar as atividades económicas ligadas ao setor da construção.

De modo a dinamizar o mercado de arrendamento urbano, o novo regime aprova medidas como a alteração ao regime substantivo da locação, a revisão do sistema de transição dos contratos antigos para o novo regime e a criação de um procedimento especial de despejo do imóvel arrendado que permita a célere recolocação daquele no mercado de arrendamento.

Com esta alteração da lei, o NRAU possibilitou às partes envolvidas no processo de arrendamento um maior poder negociação e uma atualização progressiva e mais célere, das rendas antigas e baixas, nos contratos de arrendamento habitacional celebrados antes de 15 de novembro de 1990. Esta nova lei, ao invés do que se sucedeu com a reforma de 2006, teve o propósito de articular os diferentes regimes e submeter os contratos antigos às regras aplicáveis aos atuais contratos de prazo certo.

Das medidas introduzidas por esta nova lei, salienta-se a relativa à atualização de rendas, a qual passaremos a analisar de forma mais pormenorizada.

Assim, nos termos do disposto no artigo 30.º do NRAU na sua atual redação, a iniciativa de atualização de renda cabe ao senhorio, que deverá comunicar ao arrendatário a sua intenção, indicando, sob pena de ineficácia da sua comunicação:

- a) [o] valor da renda, o tipo e a duração do contrato propostos;
- b) [o] valor do locado, avaliado nos termos dos artigos 38.º e seguintes do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI), constante da caderneta predial;
- c) [c]ópia da caderneta predial;
- d) [q]ue o prazo de resposta é de 30 dias;
- e) [o] conteúdo que pode apresentar a resposta, nos termos do n.º 3 do artigo seguinte;
- f) [a]s circunstâncias que o arrendatário pode invocar, isolada ou conjuntamente com a resposta prevista na alínea anterior, e no mesmo prazo, conforme previsto no n.º 4 do artigo seguinte, e a necessidade de serem apresentados os respetivos documentos comprovativos, nos termos do artigo 32.º;
- g) [a]s consequências da falta de resposta, bem como da não invocação de qualquer das circunstâncias previstas no n.º 4 do artigo seguinte.

Após a receção da comunicação do senhorio, o arrendatário dispõe do prazo de trinta dias para lhe dar resposta, podendo: aceitar; opor-se ao valor da renda proposto pelo senhorio, propondo um novo valor; em qualquer dos casos, pronunciar-se quanto ao tipo e duração do contrato propostos; ou, denunciar o contrato de arrendamento (cfr. artigo 31.º, n.º 3 do NRAU).

Caso o arrendatário aceite a renda proposta pelo senhorio, o contrato considera-se submetido nos termos do NRAU a partir do primeiro dia do segundo mês seguinte ao da receção da resposta. No entanto, nos casos de ausência de resposta por parte do arrendatário ou, na falta de acordo acerca do tipo ou da duração do contrato, este, conforme prevê a alínea b) do n.º 10 do aludido artigo, considera-se celebrado pelo prazo certo de cinco anos. A falta de resposta do arrendatário equivale à aceitação da nova renda, tipo e duração propostos, conforme se prevê no n.º 9 do artigo em análise.

No caso de o arrendatário se opor ao valor, ao tipo ou à duração propostos pelo senhorio, terá que apresentar uma contraproposta e, o senhorio, no prazo de trinta dias, tem de manifestar a sua aceitação ou rejeição, conforme se prevê no n.º 1 do artigo 33.º do NRAU. Na falta de pronúncia do senhorio, considera-se que o mesmo aceitou a renda, o tipo e a duração do contrato propostos pelo arrendatário (cfr. artigo 33.º, n.º 3 do NRAU), ficando neste caso e, no caso de aceitação expressa, o contrato submetido ao NRAU a partir do primeiro dia do segundo mês seguinte ao da receção pelo arrendatário da comunicação do senhorio (cfr. artigo 33.º, n.º 4 do NRAU), mas, por outro lado, se o senhorio não aceitar a contraproposta pode denunciar o contrato, estando sujeito a efetuar ao arrendatário o pagamento de uma indemnização equivalente a cinco anos de renda, resultante do valor médio das propostas formuladas pelo senhorio e pelo arrendatário; pode ainda atualizar a renda, no limite máximo do valor anual correspondente a 1/15 do valor do locado avaliado nos termos do CIMI, considerando-se o contrato celebrado pelo prazo certo de cinco anos, a contar desde a data da comunicação da atualização (cfr. artigo 33.º, n.º 5 do NRAU). A denúncia pelo senhorio produz efeitos no prazo de seis meses a contar da receção da correspondente comunicação, devendo o arrendatário desocupar o locado e entregá-lo ao senhorio no prazo de trinta dias (cfr. artigo 33.º, n.º 7 do NRAU).

Em caso de denúncia pelo arrendatário, esta só produz efeitos no prazo de dois meses a contar da receção, pelo senhorio, da respetiva comunicação, devendo então o arrendatário desocupar o locado e entregá-lo no prazo de trinta dias (cfr. artigo 34.º do NRAU).

Ainda neste sentido, a presente lei prevê limites à atualização das rendas, designadamente nas situações em que o arrendatário tenha dificuldades económicas, ou seja, possua um Rendimento Anual Bruto Corrigido (RABC) inferior a cinco Retribuições Mínimas Nacionais Anuais (RMNA). Caso as partes não cheguem a acordo, o senhorio não poderá denunciar o contrato durante oito anos, podendo unicamente atualizar a renda, porém esta atualização está sujeita a limites: limite máximo anual de 1/15 do valor do locado avaliado pelos serviços de finanças, até à aprovação dos mecanismos de proteção e compensação social, a um máximo de 25%, 17%, 15%, 13% e a 10% do RABC do agregado familiar do arrendatário, consoante o seu rendimento (cfr. artigo 35.º, n.º 2 do NRAU). Terminado este prazo, o senhorio pode promover a transição do contrato para o NRAU, não podendo o arrendatário invocar outra vez esta circunstância (cfr. artigo 35.º, n.º 6 do NRAU). No entanto, se o arrendatário for portador de deficiência com grau de incapacidade igual ou superior a 60% ou tiver idade superior a 65 anos, aplica-se um limite diferente a esses casos (cfr. artigo 36.º do NRAU).

Com a atualização de rendas pretendia-se garantir um mínimo de proteção a determinados grupos de pessoas com carência económica, em função da idade e da incapacidade. Uma inovação positiva introduzida com a nova lei é a possibilidade de os senhorios e inquilinos poderem negociar diretamente a atualização das rendas de acordo com as suas necessidades.

#### ***3.4.5.2. Regime jurídico de obras em prédios arrendados***

Conforme anteriormente referido, através do compromisso estabelecido com a União Europeia, Banco Central Europeu e Fundo Monetário Internacional, o Governo Português publicou alguns diplomas destinados a alterar o regime da reabilitação urbana e, posteriormente, o regime do arrendamento urbano, onde se inclui o NRAU e o Regime Jurídico de Obras em Prédios Arrendados (RJOPA), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 157/2006, de 08 de agosto, alterado pelo Decreto-Lei n.º 306/2009, de 23 de outubro, pela Lei n.º 30/2012, de 14 de agosto, pela Lei n.º 79/2014, de 19 de dezembro, pela Lei n.º 13/2019, de 12 de fevereiro e, recentemente, pelo Decreto-Lei n.º 66/2019, de 21 de maio.

Na sequência do analisado supra, verifica-se que as alterações ao regime do arrendamento urbano não foram eficazes, continuando a assistir-se à degradação dos imóveis uma vez que as rendas de valores baixos não permitiam que os senhorios realizassem obras de remodelação ou restauro.

Não sendo, deste modo, a legislação anterior suficientemente eficaz na medida em que não conseguiu por termo aos problemas existentes, surge a necessidade de se efetuar uma revisão ao RJOPA. Assim, o Decreto-Lei n.º 157/2006, de 08 de agosto, recentemente alterado pelo Decreto-Lei n.º 66/2019, de 21 de maio, aplica-se aos casos de «[...] denúncia do contrato para demolição ou para realização de obra de remodelação ou restauro profundos, nos termos do n.º 11 do artigo 1103.º do Código Civil»; «[à] realização de obras coercivas»; «[à] edificação em prédio rústico arrendado e não sujeito a regime especial»; «[à] desocupação do locado para realização de obras de conservação»; e, «[à] suspensão do contrato de arrendamento para realização de obras de remodelação ou restauro profundos», conforme se prevê nas alíneas a) a f) do n.º 1 do artigo 1.º do RJOPA. O presente regime é também aplicável aos contratos de arrendamento para fim habitacional celebrados antes da vigência do Regime do Arrendamento Urbano (RAU), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 231-B/90, de 15 de outubro quanto aos casos de denúncia ou suspensão do contrato de arrendamento para demolição ou realização de obras de remodelação ou restauro profundos, quando o arrendatário tiver idade igual ou superior a sessenta e cinco anos ou deficiência com grau comprovativo de incapacidade igual ou superior a 60% e quanto aos casos de realização de obras pelo arrendatário (cfr. artigo 1.º, n.º 2 do RJOPA).

Com esta lei pretendeu-se simplificar o procedimento para a realização de obras de remodelação ou restauro, dado que, de acordo com os regimes anteriores, a efetivação da denúncia dos contratos de arrendamento para realização de obras em prédios arrendados, ainda que possível, era feita mediante ação judicial, onde se provava que estavam reunidas as condições necessárias, tal como se previa no artigo 8.º do RJOPA, na redação do Decreto-Lei n.º 157/2006, de 08 de agosto. Deste modo, o processo era, naturalmente, longo o que comprometeria o início das obras.

Assim, a nova lei introduziu uma alteração relativamente a esse aspeto e fez com que terminasse a obrigatoriedade de o senhorio recorrer aos tribunais para poder denunciar o contrato de arrendamento para demolição ou realização de obras de remodelação ou restauro.

No entanto, sempre que as obras de remodelação ou restauros profundos originem a existência de local com características equivalentes às do locado, ocorrerá a suspensão do contrato de arrendamento. Apenas nos casos em que as obras não deem origem a um local com características equivalentes às do locado é que o senhorio pode, ainda que justificadamente, denunciar o contrato de arrendamento.

Neste sentido, verifica-se que o regime regra passa a ser o da suspensão do contrato de arrendamento, passando, deste modo, a denúncia por iniciativa do senhorio a ser um regime subsidiário, ocorrendo apenas nas situações que iremos, de seguida, examinar.

O senhorio passa a poder denunciar o contrato de arrendamento «[...] mediante comunicação ao arrendatário com antecedência não inferior a seis meses sobre a data pretendida para a desocupação e da qual conste, de forma expressa e sob pena de ineficácia, o fundamento da denúncia.» (cfr. artigo 8.º, n.º 1 do RJOPA, na sua redação atual). A referida comunicação terá de ser acompanhada, tal como se estabelece no n.º 2 do suprarreferido artigo, «[d]e comprovativo de que foi iniciado, junto da entidade competente, procedimento de controlo prévio da operação urbanística a efetuar no locado»; «[d]e termo de responsabilidade do técnico autor do projeto legalmente habilitado que ateste que a operação urbanística a realizar constitui uma obra de remodelação ou restauro profundos ou uma obra de demolição [...]»; e, «[n]os casos em que estejam em causa obras de alteração ou ampliação, [...], de cópia dos elementos entregues juntamente com o requerimento de controlo prévio [...], bem como de documento emitido pelo município que ateste a entrega pelo senhorio destes elementos, no pedido de controlo prévio da operação urbanística».

Importa também referir que a denúncia do contrato de duração indeterminada, para realização de obra de remodelação ou restauro profundos, obriga o senhorio «[a]o pagamento de uma indemnização no valor mínimo correspondente a dois anos de renda, não podendo este ser inferior a duas vezes o montante de 1/15 do valor patrimonial tributário do locado» ou, em alternativa, «[a] garantir o realojamento do arrendatário por período não inferior a três anos.», mediante acordo (cfr. artigo 6.º, n.º 1 do RJOPA). No caso de as partes não chegarem a acordo no prazo de sessenta dias, o senhorio terá de garantir o realojamento do arrendatário pelo período acima indicado, no entanto, se o arrendatário não aceitar a proposta de realojamento ou, caso se trate de um arrendamento para fins não habitacionais e não seja possível o realojamento, o senhorio terá de proceder «[...] ao pagamento de uma indemnização no valor mínimo correspondente a dois anos de renda, não podendo este ser inferior a duas vezes o montante de 1/15 do valor patrimonial tributário do locado» (cfr. artigo 6.º, n.º 1, alínea a), n.º 2 e n.º 9 do RJOPA).

Verifica-se que o RJOPA, por comparação das redações dadas pelo Decreto-Lei n.º 157/2006, de 08 de agosto e, recentemente, pelo Decreto-Lei n.º 66/2019, de 21 de maio, sofreu alterações quanto ao período mínimo de realojamento a ser prestado pelo senhorio

nos casos anteriormente analisados, assim, ao abrigo do Decreto-Lei n.º 157/2006, de 08 de agosto, o período mínimo era de cinco anos e, atualmente, a lei prevê que o senhorio tem de garantir o realojamento do arrendatário por período não inferior a três anos.

Existe ainda outra situação em que o senhorio pode denunciar o contrato de arrendamento e é no caso de necessidade de demolição do locado, no entanto, a denúncia só pode ocorrer quando a demolição seja ordenada nos termos do n.º 3 do artigo 89.º do RJUE, ou seja, quando «[a] câmara municipal, oficiosamente ou a requerimento de qualquer interessado, ordenar a demolição total ou parcial das construções que ameacem ruína ou ofereçam perigo para a saúde pública e para a segurança das pessoas», ou nos termos do artigo 57.º do RJRU, isto é, «[a] entidade gestora pode ordenar a demolição de edifícios aos quais falem os requisitos de segurança e salubridade indispensáveis ao fim a que se destinam e cuja reabilitação seja técnica ou economicamente inviável»; ou, quando a demolição seja necessária por força da degradação do prédio, a testar pelo município; ou, ainda, quando resulte de plano de ordenamento do território aplicável, nomeadamente de plano de pormenor de reabilitação urbana (cfr. artigo 7.º, n.º 1, alíneas a) a c) do RJOPA).

À semelhança do que sucede no RJUE e no RJRU, o RJOPA, no seu artigo 2.º, sob a epígrafe «[r]egra geral», estabelece que a competência para a realização de obras necessárias à manutenção do estado de conservação do prédio arrendado cabe ao senhorio, mas, no caso de este não efetuar as referidas obras a que está obrigado, é que o município ou a entidade gestora da operação de reabilitação urbana podem intimá-lo à sua realização e proceder à respetiva realização coerciva (cfr. artigo 2.º, n.º 2 do RJOPA).

Porém, é ainda previsto no RJOPA e, por força da redação dada com a introdução da Lei n.º 13/2019, de 12 de fevereiro, a possibilidade de execução de obras pelo arrendatário em substituição do senhorio (cfr. artigo 22.º-A do RJOPA).

Tal como outrora aludido, o presente regime é igualmente aplicável aos contratos de arrendamento para fins habitacionais celebrados antes da vigência RAU, isto é, antes de 1990, prevendo, deste modo, um regime especial transitório, constante do artigo 23.º e seguintes do RJOPA, aplicável aos casos de denúncia ou suspensão do contrato de arrendamento para demolição ou realização de obras de remodelação ou restauro profundos, quando o arrendatário tiver idade igual ou superior a sessenta e cinco anos ou deficiência com grau comprovativo de incapacidade igual ou superior a 60%. Nestes casos e, numa situação de falta de acordo entre senhorio e arrendatário, a denúncia do contrato de arrendamento obriga o senhorio a garantir o realojamento do arrendatário em condições

equivalentes ao locado, conforme já referido supra. No entanto, ao abrigo do disposto no n.º 2 do artigo 25.º do RJOPA, «[o] realojamento [...] dá lugar à celebração de novo contrato por duração indeterminada [...]» e, a renda a pagar pelo novo contrato de arrendamento está sujeita ao limite máximo anual de 1/15 do valor do locado avaliado pelos serviços de finanças, nos termos dos artigos 38.º e seguintes do CIMI (cfr. artigo 25.º, n.º 3 do RJOPA), sem prejuízo de o arrendatário invocar e comprovar que o RABC do seu agregado familiar é inferior a cinco RMNA (cfr. artigo 25.º, n.º 4 do RJOPA).

Face ao exposto, constata-se, uma vez mais, a preocupação do legislador em utilizar mecanismos de proteção do arrendatário, uma vez que o mesmo se revela a parte mais frágil e vulnerável num contrato de arrendamento.

Também a alteração legislativa, mormente no âmbito do RJOPA, quanto à possibilidade de denúncia do contrato de arrendamento mediante comunicações por escrito do senhorio ao arrendatário, sem necessidade de recurso a uma ação judicial, aponta-se como uma medida muito positiva, uma vez que tornou o próprio procedimento muito mais eficaz e simples e, conseqüentemente, trouxe uma maior celeridade na realização das obras de remodelação ou restauro, de modo a evitar, assim, a degradação do património imobiliário.

## **4. Os benefícios fiscais e a reabilitação urbana**

Dúvidas não existem quanto ao facto de a legislação fiscal ter um impacto significativo nos dias de hoje e no que respeita à reabilitação urbana não é exceção. E quanto a esta temática, o nível da carga fiscal que incide sobre o património tem um papel preponderante, mas também os incentivos que existem ou possam vir a existir de modo a promover a reabilitação urbana não são indiferentes.

Os impostos são, inevitavelmente, um custo relevante no âmbito da reabilitação urbana, quer ao nível do património, conforme já referido, no que concerne ao Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI) e ao Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT), quer ao nível do rendimento, no que concerne ao Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (IRS) e Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC) e, ainda, ao nível do consumo, no que concerne ao Imposto sobre o Valor Acrescentado (IVA), pelo que, quaisquer benefícios quanto a estes impostos podem significar a viabilização de projetos de reabilitação urbana.

Neste sentido, no presente capítulo pretende-se abordar os tipos de tributação suscetíveis de afetar a reabilitação urbana, verificando e analisando os respetivos benefícios fiscais existentes no sistema fiscal português.

### **4.1. Enquadramento**

Importa, antes do mais, sublinhar que o sistema fiscal português tem como pedra basilar a CRP, onde se encontram definidos os princípios orientadores que devem presidir à construção dos vários impostos, bem como os direitos, liberdades e garantias dos contribuintes.

De acordo com o disposto no artigo 103.º da CRP, «[o] sistema fiscal visa a satisfação das necessidades financeiras do Estado e outras entidades públicas e uma repartição justa dos rendimentos e da riqueza.».

Assim, para atingir tal propósito, «[o]s impostos são criados por lei, que determina a incidência, a taxa, os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes.».

O artigo 104.º da CRP estabelece princípios gerais sobre a incidência de tributação entre as pessoas coletivas e pessoas singulares, património e consumo, consagrando que:

1. [o] imposto sobre o rendimento pessoal visa a diminuição das desigualdades e será único e progressivo, tendo em conta as necessidades e os rendimentos do agregado familiar.
2. [a] tributação das empresas incide fundamentalmente sobre o seu rendimento real.
3. [a] tributação do património deve contribuir para a igualdade entre os cidadãos.
4. [a] tributação do consumo visa adaptar a estrutura do consumo à evolução das necessidades do desenvolvimento económico e da justiça social, devendo onerar os consumos de luxo.

Sem prejuízo dos objetivos constitucionais, mostra-se ainda oportuno destacar um princípio do Direito Fiscal, o princípio da capacidade contributiva, que de acordo com este princípio, o contribuinte só será sujeito a tributação na medida da sua respetiva capacidade. Neste sentido, o artigo 4.º, n.º 1 da LGT, determina que «[o]s impostos assentam essencialmente na capacidade contributiva, revelada, nos termos da lei, através do rendimento ou da sua utilização e do património.».

Mas, por outro lado, e conforme já referenciado, o princípio constitucional dos impostos sobre o património impõe que «[a] tributação do património deve contribuir para a igualdade entre os cidadãos.», ou seja, para que possa existir igualdade entre os cidadãos no que respeita à tributação do património, a lei fiscal terá de prever a possibilidade de proceder à tributação diferenciada dos patrimónios com recurso a taxas progressivas, isto é, os patrimónios mais elevados, conseqüentemente, serão sujeitos a uma tributação superior.

No que respeita à reabilitação urbana, naturalmente se vislumbra que a mesma está diretamente relacionada com o património, pelo que, deste modo, torna-se pertinente perceber como foi a evolução da tributação destas matérias.

Assim, em 1989, o sistema fiscal português introduziu uma das grandes reformas do património com a aprovação da Contribuição Autárquica (CA), através do Decreto-Lei n.º 442-C/88, de 30 de novembro, «[...] cuja base de incidência passaria a ser o valor dos imóveis e assentaria, primordialmente, no chamado princípio do benefício a razão de ser tal tributo.» (Valdez, 2014, p. 250), ou seja, o referido princípio era «[...] assente nas utilidades prestadas pelos municípios aos detentores de imóveis [...]» (Valdez, 2014, p. 251). Até então, aplicava-se no nosso ordenamento jurídico o «[...] Código da Contribuição Predial e do Imposto Sobre a Indústria Agrícola, de 1963, que em grande parte manteve o sistema do Código da Contribuição Predial de 1913.» (cfr. preâmbulo do CIMI).

Embora a aprovação da CA tenha trazido alterações profundas, o sistema de avaliações mantinha-se o mesmo do anterior normativo, baseando-se esse sistema de avaliação, essencialmente, numa sociedade de economia rural onde a riqueza imobiliária era predominantemente rústica, desvalorizando, assim, a avaliação da propriedade urbana, o que acabou por fazer com que a legislação sobre essas matérias se tornasse desajustada da realidade que se fazia sentir.

«A enorme valorização nominal dos imóveis, em especial dos prédios urbanos habitacionais, comerciais e terrenos para construção, por efeito de sucessivos processos inflacionistas e da aceleração do crescimento económico do País [...] minoraram a estrutura e a coerência do actual sistema de tributação.» (cfr. preâmbulo do CIMI).

Assim, por conjugação de diversos fatores, a CA mostrava-se desajustada e incompatível com «[...] um sistema fiscal justo e moderno [...]», existindo, conforme refere Valdez (2014, p. 254), «[...] uma distribuição extremamente desigual da carga tributária, a qual nem sequer assentava em razões de capacidade contributiva, mas unicamente em função do momento temporal de aquisição do imóvel.».

Deste modo, emergiu a necessidade da criação de um novo imposto e, é neste sentido que surge a reforma dos impostos sobre o património, a reforma de 2003, operada pelo Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro, onde se substitui a CA pelo IMI.

Segundo Valdez (2014, p. 256),

[...] o novo imposto constitui um sucedâneo da anterior contribuição autárquica, imposto este essencialmente estribado no chamado princípio do benefício e cuja receita reverte, tal como a CA, por inteiro para os municípios. Neste particular, não se operou, pois, uma modificação de fundo no que concerne à manutenção do tributo, nem à sua filosofia, que, aliás, ocorre em moldes relativamente similares em muitos outros países da União Europeia [...].

Neste sentido, tal como se prevê no preâmbulo do CIMI, «[n]o plano de incidência, o IMI segue a concepção que presidia à contribuição autárquica [...]», porém,

[c]om este Código opera-se uma profunda reforma do sistema de avaliação da propriedade, em especial da propriedade urbana. Pela primeira vez em Portugal, o sistema fiscal passa a ser dotado de um quadro legal de avaliações totalmente assente em factores objectivos, de grande simplicidade e coerência interna, e sem espaço para a subjectividade e discricionariedade do avaliador.

Nas palavras de Valdez (2014, p. 262), o facto de os avaliadores não terem regras objetivas e precisas que pudessem seguir aquando da avaliação dos prédios urbanos, era uma das grandes fragilidades do sistema vigente até 2003.

Acrescentado, ainda, Valdez (2014, p. 262 e 263) que, como tal,

[...] o CIMI tenha procurado estabelecer um conjunto de critérios bastantes objetivos que permitisse realizar a avaliação dos prédios urbanos, em ordem a procurar que tal avaliação nos transmitisse valores mais próximos dos de mercado e, sobretudo, que permitisse aos contribuintes conhecer com precisão as regras que levavam à determinação do valor do bem.

Neste sentido, o sistema de avaliação dos prédios, passa a abranger novos conceitos, nomeadamente, o custo médio de construção, a área bruta de construção e a área não edificada adjacente, o preço por metro quadrado, incluindo o valor do terreno, localização, qualidade e conforto da construção, vetustez e características envolventes.

Com esta reforma e, conseqüentemente, com a aprovação do CIMI, teve-se, portanto, como objetivos fundamentais, «[...] o de criar um sistema de determinação do valor patrimonial dos imóveis, o de actualizar os seus valores e o de repartir de forma mais justa a tributação da propriedade imobiliária, principalmente no plano intergeracional.» (cfr. preâmbulo do CIMI).

Importa igualmente referir, tal como consta do preâmbulo do CIMI, que a luta contra a fraude e evasão fiscal também se constituiu como um dos objetivos da reforma do património,

[...] mormente face a fenómenos de deslocalização da titularidade de imóveis para países ou regiões com regimes fiscais mais favoráveis, prevendo-se uma taxa agravada para estes casos e retirando-se o benefício da não sujeição temporária do imposto aos terrenos destinados à construção de edifícios para venda e aos prédios que integrem o ativo de empresas que tenham por objecto a sua venda.

Aponta-se, ainda, neste sentido, como medida que presidiu esta reforma, «[...] o reforço dos poderes tributários dos municípios, nomeadamente através do alargamento do intervalo de fixação das taxas e dos novos poderes de determinar alguns benefícios fiscais, no âmbito das políticas urbanística, cultural, de desenvolvimento e de combate à desertificação.» (cfr. preâmbulo do CIMI).

A reforma da tributação do património, para além da profunda reforma sobre a propriedade, procedeu também a outras reformas relacionadas com a transmissão, aprovando, assim, o Código do Imposto Municipal Sobre as Transmissões Onerosas (CIMT) e o Código do Imposto do Selo (CIS).

Deste modo, as transmissões onerosas passaram a cair no âmbito da tributação em sede de IMT e as transmissões gratuitas no âmbito do Imposto do Selo (IS), com exceção dos sujeitos passivos de IRC que, no caso de transmissões gratuitas, serão tributados em sede de IRC, por via das variações patrimoniais positivas e, o IS, para além de tributar a despesa, passou também a integrar a tributação anteriormente abrangida pelo Imposto sobre as Sucessões e Doações.

Por outras palavras e, de acordo com o entendimento de Valdez (2014, p. 287),

[n]o que toca à tributação das transmissões gratuitas, *inter vivos ou mortis causa*, as mesmas foram sujeitas a Imposto do Selo, sempre que estejam em causa pessoas singulares, extinguindo-se o Imposto de Sucessões e Doações e estabelecendo-se, genericamente, uma taxa de 10% para tais transmissões gratuitas. Tratando-se, porém, de pessoas coletivas, a sujeição a imposto passou a fazer-se em sede de IRC, especificamente por virtude de serem considerados incrementos patrimoniais.

O IMT, que veio substituir o Imposto Municipal de Sisa, manteve a incidência «[...] sobre as transmissões, a título oneroso, do direito de propriedade sobre imóveis e das figuras parcelares desse direito, podendo estes direitos transmitir-se sob diversas formas ou ocorrer na constituição ou extinção de diversos tipos de contratos.» (cfr. preâmbulo do CIMT). E, para além dos factos que integram a regra geral de incidência objetiva, o CIMT continua a prever, como transmissões sujeitas a imposto, determinadas operações que, direta ou indiretamente, implicam a transmissão de bens imóveis, operações essas que se revestem de características económicas capazes de justificar o seu enquadramento no âmbito de incidência do imposto. Assim sendo, conforme exemplificado no preâmbulo do CIMT, temos o caso

[...] das promessas de aquisição e alienação acompanhadas da tradição dos bens, do contrato de locação em que seja desde logo clausulada a posterior venda do imóvel, dos arrendamentos a longo prazo e da aquisição de partes sociais que confirmam ao titular uma participação dominante em determinadas sociedades comerciais se o seu activo for constituído por bens imóveis.

No entanto, após a reforma, o CIMT, também com o objetivo da luta contra a fraude e evasão fiscal, «[...] vem alargar a base de incidência a negócios jurídicos que, embora anteriores ou mesmo laterais à formalização de contratos translativos de imóveis, têm um resultado económico equivalente mas que passam ao lado de qualquer tipo de tributação.». Enquadrando-se, assim, nesta situação, as cedências sucessivas da posição contratual, por parte dos promitentes adquirentes nos contratos promessa de compra e venda, bem como as procurações irrevogáveis quando o procurador ou primitivo promitente comprador não sejam os adquirentes finais do imóvel.

Conforme afirmam Mateus e Freitas (2005, p. 26), com o IMT,

[...] simplificaram-se e clarificaram-se diversos preceitos de natureza instrumental, eliminaram-se medidas ultrapassadas, deu-se nova redacção à maioria dos preceitos utilizando uma linguagem tanto quanto possível mais clara, podendo, pois, afirmar-se que esta reforma caminhou igualmente no sentido, muitas vezes justamente reclamado, de tornar a lei fiscal mais simples e acessível à generalidade dos seus destinatários.

Sem prejuízo da reforma de 2003 incidir sobre a tributação do património, esta acabou também por influenciar o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Singulares (CIRS) e o Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC). Ou seja, por um lado, com a eliminação do Imposto sobre as Sucessões e Doações e, conforme anteriormente mencionado, introduziu a tributação em sede de IRC dos incrementos patrimoniais a título gratuito obtidos pelos sujeitos passivos deste imposto; por outro lado, os valores patrimoniais tributários que servem de base à liquidação de IMT passam a constituir o valor mínimo para a determinação do lucro tributável, quer em sede de IRS, quer em sede de IRC.

#### **4.2. Tributação suscetível de afetar a reabilitação urbana**

Após o enquadramento efetuado no subcapítulo anterior, cumpre no presente, fazer uma análise mais detalhada dos vários impostos que afetam diretamente a reabilitação urbana.

Como já, oportunamente, foi mencionado, a reabilitação urbana encontra-se inerente ao imobiliário e aos impostos relacionados com este. Contudo, interfere também em setores de atividades específicos, tais como o da construção, o do arrendamento e o de atividades de engenharia e arquitetura. Como tal, existem impostos em toda a cadeia económica, pelo

que, se torna necessário identificar a incidência de tributação, o cumprimento de obrigações e prazos e, por fim, os benefícios fiscais existentes.

Regra geral, a transmissão da propriedade de bens imóveis; a propriedade dos mesmos; a construção, ampliação, remodelação, renovação, restauro, reparação ou conservação dos imóveis; os rendimentos gerados por estes, como as mais-valias ou rendas, estão sujeitos a impostos, designada e respetivamente, IMT, IMI, IVA, IRS e IRC.

Deste modo, passaremos à análise do quadro normativo de cada um dos impostos referidos.

#### **4.2.1. Impostos sobre o património**

No âmbito dos impostos sobre o património, podemos dividi-los em impostos sobre as transmissões de imóveis e impostos sobre a propriedade de imóveis.

##### ***4.2.1.1. Tributação sobre as transmissões de imóveis***

A transmissão de imóveis, quer seja ela a título oneroso quer seja a título gratuito, regra geral, encontra-se sujeita a imposto.

As transmissões onerosas incluem-se no âmbito de tributação em sede de IMT e as transmissões gratuitas no âmbito de tributação em sede de IS, com exceção, como já referido, dos sujeitos passivos de IRC que, no caso das transmissões gratuitas, são tributados em sede de IRC por via das variações patrimoniais positivas. Pelo que, deste modo, se depreende que o IS apenas tem aplicação a pessoas singulares.

Sobre esta tributação em sede de IMT ou em sede de IS e, uma vez que é cumulativa, acresce sempre a tributação em IS da verba 1.1 da Tabela Geral do Imposto do Selo (TGIS) à taxa de 0,8%, incidindo quer sobre a aquisição onerosa quer sobre a doação do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito sobre imóveis, contudo, esta sujeição cumulativa não se aplica ao caso das heranças.

##### **i) Transmissões onerosas**

Conforme se prevê no n.º 1 do artigo 2.º do CIMT, «[o] IMT incide sobre as transmissões, a título oneroso, do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito, sobre bens imóveis situados no território nacional.» e, é devido pelas pessoas, singulares ou coletivas, que adquirem os bens imóveis (cfr. artigo 4.º, n.º 1 do CIMT).

Apesar do nome IMT – Imposto Municipal Sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis – indicar que o imposto incide apenas sobre as transmissões efetivas de imóveis, na realidade, tal não se verifica, conforme já mencionado, uma vez que a base de incidência é mais abrangente, existindo, deste modo, outros atos que levam à tributação em sede de IMT, mesmo que não tenha existido a transmissão jurídica do bem, pelo que, assim sendo, revela-se pertinente salientar alguns desses atos que podem interferir com a temática da reabilitação urbana, tais como: os casos de contratos de promessa de compra e venda sempre que se verifique a tradição do bem, isto é, sempre que o promitente adquirente tome a posse do bem e passe a usufruir do mesmo, exceto se se tratar de aquisição de habitação própria e permanente do adquirente ou do seu agregado familiar, ou seja, este negócio jurídico consubstancia-se na elaboração de um contrato promessa de compra e venda entre o alienante e o adquirente, num determinado período de tempo, com a característica do promitente adquirente tomar a posse do bem e passar a usufruir dele na íntegra. Estes contratos têm, regra geral, um período de tempo alargado até se realizar o contrato definitivo de compra e venda, permitindo, assim, que no período em que decorre o contrato se vá amortizando o valor da compra, mediante entregas de valores acordados pelas partes, sendo que estes valores não são considerados como rendas e, como tal, conseqüentemente, não constituem rendimentos prediais por parte do promitente alienante. Assim, passam a ser incluídos no âmbito de tributação em sede de IMT e a sua sujeição verifica-se no momento em que se celebra o contrato promessa, ainda que o contrato definitivo, isto é, a escritura ou o documento particular autenticado, só seja efetuado à *posteriori*, exceto se o promitente adquirente afetar o imóvel à sua habitação própria e permanente e do seu agregado familiar e, neste caso, o IMT só é devido no momento da outorga do contrato definitivo. Resumindo, considera-se como transmissão onerosa o contrato de promessa de compra e venda, logo que se verifique a tradição do bem, independentemente de não haver lugar a qualquer contraprestação; os casos de contratos de arrendamento com a cláusula de que os bens arrendados se tornam propriedade do arrendatário depois de satisfeitas todas as rendas acordadas, ou seja, trata-se de um negócio jurídico que se consubstancia na elaboração de um contrato de arrendamento com a hipótese de transferência da propriedade do imóvel depois de pagas as rendas acordadas, estes contratos têm, regra geral, um período de tempo alargado até se efetivar a opção de compra. Assim, a sujeição a IMT verifica-se logo no momento da celebração do contrato de arrendamento com opção de compra, ainda que a escritura ou o documento particular autenticado só seja efetivada posteriormente; os casos de contratos de promessa de compra

e venda de bens imóveis em que seja clausulado no contrato ou, posteriormente, que o promitente adquirente pode ceder a sua posição contratual nesse mesmo contrato; e, ainda, os casos das procurações irrevogáveis.

Identificadas a incidência objetiva (cfr. artigo 2.º do CIMT) e a incidência subjetiva (cfr. artigo 4.º do CIMT), importa verificar as isenções (cfr. artigos 6.º a 9.º do CIMT), o valor tributável (cfr. artigo 12.º do CIMT), as taxas a aplicar (cfr. artigo 17.º do CIMT) e, ainda, o momento da liquidação (cfr. artigo 22.º do CIMT) e a cobrança (cfr. artigo 36.º do CIMT) do imposto.

Quanto às isenções, o artigo 6.º do CIMT estabelece um conjunto de entidades e organismos que se encontram isentas do imposto, a saber:

- a) [o] Estado, as Regiões Autónomas, as autarquias locais e as associações e federações de municípios de direito público, bem como quaisquer dos seus serviços, estabelecimentos e organismos, ainda que personalizados, compreendidos os institutos públicos, que não tenham carácter empresarial;
- b) [o]s Estados estrangeiros pela aquisição de edifícios destinados exclusivamente à sede da respectiva missão diplomática ou consular ou à residência do chefe da missão ou do cônsul, bem como dos terrenos para a sua construção, desde que haja reciprocidade de tratamento;
- c) [a]s constantes de acordo entre o Estado e quaisquer pessoas, de direito público ou privado, que são mantidas nos termos da respectiva lei;
- d) [a]s pessoas colectivas de utilidade pública administrativa e de mera utilidade pública, quanto aos bens destinados, directa e imediatamente, à realização dos seus fins estatutários;
- e) [a]s instituições particulares de solidariedade social e entidades a estas legalmente equiparadas, quanto aos bens destinados, directa e imediatamente, à realização dos seus fins estatutários;
- f) [a]s aquisições de bens para fins religiosos, efectuadas por pessoas colectivas religiosas, como tal inscritas, nos termos da lei que regula a liberdade religiosa;
- g) [a]s aquisições de prédios individualmente classificados como de interesse nacional, de interesse público ou de interesse municipal, nos termos da legislação aplicável;
- h) [a]s aquisições de bens situados nas regiões economicamente mais desfavorecidas, quando efectuadas por sociedades comerciais ou civis sob a forma comercial que os destinem ao exercício, naquelas regiões, de actividades agrícolas ou industriais consideradas de superior interesse económico e social;
- i) [a]s aquisições de bens por associações de cultura física, quando destinados a instalações não utilizáveis normalmente em espectáculos com entradas pagas;

- j) [a]s aquisições de prédios rústicos que se destinem à primeira instalação de jovens agricultores candidados aos apoios previstos no Decreto-Lei n.º 81/91, de 18 de Fevereiro, ainda que operadas em épocas diferentes, até ao valor previsto no artigo 9.º, independentemente do valor sobre que incidiria o imposto ultrapassar aquele limite;
- l) [a]s aquisições por museus, bibliotecas, escolas, entidades públicas empresariais responsáveis pela rede pública de escolas, institutos e associações de ensino ou educação, de cultura científica, literária ou artística e de caridade, assistência ou beneficência, quanto aos bens destinados, directa ou indirectamente, à realização dos seus fins estatutários;
- m) [o]s fundos de investimento imobiliário cujas unidades de participação sejam integralmente detidas pelas entidades referidas na alínea a).

Para além destas situações descritas, encontram-se previstas outras isenções, nomeadamente, os casos de aquisição de prédios para revenda (cfr. artigo 7.º do CIMT), os casos de aquisição de imóveis por instituições de crédito (cfr. artigo 8.º do CIMT) e, os casos de aquisição de prédios destinados exclusivamente a habitação própria e permanente, desde que o valor que serviria de base à liquidação de imposto não exceda 92.407,00€ (cfr. artigo 9.º do CIMT) e, ainda, uma isenção técnica, prevista no artigo 32.º do CIMT.

Quanto ao valor tributário, de acordo com o referido no n.º 1 do artigo 12.º do CIMT, regra geral, «[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.», ou seja, caso o valor apurado por avaliação, de acordo com as regras dispostas no CIMI, para determinação do Valor Patrimonial Tributário (VPT), for superior ao valor declarado na escritura ou documento particular autenticado de compra e venda, o IMT será calculado sobre o VPT e, vice versa, caso o valor declarado seja superior ao VPT.

Relativamente às taxas, é o artigo 17.º do CIMT que estabelece as regras de aplicação das mesmas. Assim, para a aquisição de prédios rústicos, aplicar-se-á a taxa de 5%; para a aquisição de prédios urbanos que não sejam para habitação ou para habitação própria e permanente, aplicar-se-á a taxa de 6%; no caso do adquirente ter a residência ou a sede em país, território ou região sujeito a um regime fiscal mais favorável, a taxa a aplicar será de 10% e, neste caso, não se aplica qualquer isenção ou redução, contudo, por força do disposto no n.º 7 do artigo 17.º do CIMT, não se aplica a referida taxa quando o adquirente seja pessoa singular; no caso de aquisição de prédios para habitação própria e permanente ou para habitação, aplicam-se as taxas progressivas, previstas as alíneas a) e b) do n.º 1 do suprarreferido artigo e, conforme se pode observar na Tabela 4.1 e na Tabela 4.2.

**Tabela 4.1** Taxas aplicáveis à aquisição de prédio urbano ou de fração autónoma de prédio urbano destinado, exclusivamente, a habitação própria e permanente

Valor sobre que incide o IMT (€)	Taxas Percentuais	
	Marginal	Média (*)
Até 92 407 .....	0	0
De mais de 92 407 e até 126 403 .....	2	0,537 9
De mais de 126 403 e até 172 348 .....	5	1,727 4
De mais de 172 348 e até 287 213 .....	7	3,836 1
De mais de 287 213 e até 574 323 .....	8	
Superior a 574 323 .....	6 taxa única	

(\*) No limite superior do escalão.

**Fonte** Adaptada do artigo 17.º, n.º 1, alínea a) do CIMT.

**Tabela 4.2** Taxas aplicáveis à aquisição de prédio urbano ou de fração autónoma de prédio urbano destinado, exclusivamente, a habitação

Valor sobre que incide o IMT (€)	Taxas Percentuais	
	Marginal	Média (*)
Até 92 407 .....	0	0
De mais de 92 407 e até 126 403 .....	2	1,268 9
De mais de 126 403 e até 172 348 .....	5	2,263 6
De mais de 172 348 e até 287 213 .....	7	4,157 8
De mais de 287 213 e até 550 836 .....	8	
Superior a 550 836 .....	6 taxa única	

(\*) No limite superior do escalão.

**Fonte** Adaptada do artigo 17.º, n.º 1, alínea b) do CIMT.

A aplicação das taxas constantes destas tabelas será efetuada da seguinte forma:

Quando o valor para determinação do imposto (o VPT ou o valor do contrato, consoante o maior) for superior a 92.407,00€, é dividido em duas partes, sendo uma igual ao limite do maior dos escalões que nela couber, à qual se aplica a taxa média correspondente a este escalão e, outra, igual ao excedente, a que se aplica a taxa marginal respeitante ao escalão imediatamente superior (cfr. artigo 17.º, n.º 3 do CIMT).

Exemplificando, imagine-se a seguinte situação: o sujeito A adquire, para sua habitação própria e permanente e do seu agregado familiar, a fração autónoma designada pela letra “B” correspondente ao rés do chão direito referente ao prédio urbano sito na Rua X, freguesia Y, concelho Z, descrito na Conservatória do Registo Predial de Y sob o número xxx e inscrito na matriz predial urbana sob o artigo zzz da referida freguesia, com o VPT de 250.000,00€ e valor declarado no documento particular autenticado de compra e venda de 200.000,00€. O valor de IMT a pagar seria de 8.412,78€, uma vez que  $IMT = (172.348,00€ \times 1,7274\%) + [(250.000,00€ - 172.348,00€) \times 7\%] = 8.412,78€$ .

No entanto, se por outro lado, o sujeito A adquirisse a mesma fração autónoma, nas mesmas circunstâncias descritas, mas dar-lhe-ia um destino diferente, ou seja, iria afetá-la não para habitação própria e permanente, mas sim para habitação secundária, nesse caso, o valor de IMT a pagar seria de 9.336,91€, uma vez que  $IMT = (172.348,00€ \times 2,2636\%) + [(250.000,00€ - 172.348,00€) \times 7\%] = 9.336,91€$ .

Abordada a questão das taxas a aplicar, importa agora referir o momento de liquidação do imposto e a respetiva cobrança, assim, nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 22.º do CIMT, «[a] liquidação do IMT precede o acto ou facto translativo dos bens [...]», devendo o IMT «[...] ser pago no próprio dia da liquidação ou no 1.º dia útil seguinte, sob pena de esta ficar sem efeito [...]» (cfr. artigo 36.º, n.º 1 do CIMT).

## **ii) Transmissões gratuitas**

No caso das transmissões gratuitas, falaremos apenas das situações de transmissões a favor de sujeitos passivos de IRC.

As transmissões gratuitas de direito de propriedade, tal como já referido, recaem no âmbito da tributação em sede de IS. Neste sentido, o n.º 1 do artigo 1.º do CIS, estabelece que o IS «[...] incide sobre todos os atos, contratos, documentos títulos, papéis e outros factos ou situações jurídicas previstos na Tabela Geral, incluindo as transmissões gratuitas de bens.».

Porém, tal como determina a alínea e) do n.º 5 do artigo 1.º do CIS, não estão sujeitas as IS as «[t]ransmissões a favor de sujeitos passivos de imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas, ainda que dele isentas».

Assim, caso o beneficiário da transmissão gratuita seja um sujeito passivo de IRC, a transmissão gratuita será considerada como uma variação patrimonial positiva, logo, o seu valor concorre para a determinação da matéria coletável, pelo que deverá ser inscrita no quadro 07 da declaração modelo 22.

Neste mesmo sentido, o n.º 2 do artigo 21.º do CIRC, refere essa mesma questão, considerando como valor de aquisição dos incrementos patrimoniais obtidos a título gratuito «[...] o seu valor de mercado, não podendo ser inferior ao que resultar da aplicação das regras de determinação do valor tributável previstas no Código do Imposto do Selo.».

Assim, o valor tributável nesta operação será determinado nos termos do artigo 13.º do CIS, ou seja, será «[...] o valor patrimonial tributário constante da matriz nos termos do CIMI à data da transmissão, ou o determinado por avaliação nos casos de prédios omissos ou inscritos sem valor patrimonial.».

#### ***4.2.1.2. Tributação sobre a propriedade de imóveis***

A propriedade dos imóveis, em Portugal, quer se trate de prédios urbanos, rústicos ou mistos, encontra-se, regra geral, sujeita a imposto numa base anual. Encontrando-se, portanto, no CIMI o quadro normativo do imposto.

Como tal, iremos analisar as regras de incidência do imposto (cfr. artigos 1.º e 8.º do CIMI), o conceito de prédio (cfr. artigo 2.º do CIMI), as isenções (artigos 11.º e 11.º-A do CIMI), as taxas a aplicar (cfr. artigo 112.º do CIMI), a competência e o prazo de liquidação do imposto (cfr. artigo 113.º do CIMI) e, por fim, os prazos de pagamento (cfr. artigo 119.º do CIMI).

Tal como se prevê no n.º 1 do artigo 1.º do CIMI, o IMI «[...] incide sobre o valor patrimonial tributário dos prédios rústicos e urbanos situados no território português, constituindo receita dos municípios onde os mesmos se localizam.», sendo o imposto devido pelo «[...] proprietário do prédio em 31 de Dezembro do ano a que o mesmo respeitar.» (cfr. artigo 8.º, n.º 1 do CIMI). Deste modo, verifica-se que o IMI é um imposto que tem por base o princípio da territorialidade, ou seja, todos os prédios situados em

território nacional, independentemente, do domicílio fiscal do seu proprietário são tributados ao abrigo deste imposto em Portugal.

Importa, deste forma, clarificar o conceito de prédio no âmbito do CIMI, assim, o n.º 1 do artigo 2.º do CIMI, esclarece o seguinte:

[...] prédio é toda a fracção de território, abrangendo as águas, plantações, edifícios e construções de qualquer natureza nela incorporados ou assentes, com carácter de permanência, desde que faça parte do património de uma pessoa singular ou colectiva e, em circunstâncias normais, tenha valor económico, bem como as águas, plantações, edifícios ou construções, nas circunstâncias anteriores, dotados de autonomia económica em relação ao terreno onde se encontrem implantados, embora situados numa fracção de território que constitua parte integrante de um património diverso ou não tenha natureza patrimonial.

Do conceito fiscal de prédio podem-se distinguir três elementos: o elemento de natureza física, o elemento de natureza jurídica e o elemento de natureza económica.

Relativamente ao primeiro elemento, o mesmo prende-se com a sua relação a uma parte do território que se traduz em águas, plantações, edifícios e construções de qualquer natureza nele incorporadas, de forma permanente; quanto ao segundo elemento e, conforme ensina Gomes (2005, p. 126), «[...] aquelas realidades físicas “hão-de fazer parte do património de uma pessoa singular ou colectiva” ou estão inseridas em “patrimónios diversos”, isto é, em patrimónios pertencentes a pessoas diferentes, ou bens sem natureza patrimonial, isto é, assentes em bens do domínio público ou comum (baldios).», ou seja, o elemento de natureza jurídica relaciona-se com a integração das realidades físicas no património de uma pessoa, singular ou coletiva; e, por fim, relativamente ao terceiro elemento, ainda na linha de entendimento de Gomes (2005, p. 126), «[...] as referidas coisas físicas, além de fazerem parte do património de uma pessoa singular ou colectiva ou de estarem inseridas em “patrimónios diversos”, ou sem natureza patrimonial devem, em circunstâncias normais, ter valor económico.», quer isto dizer que, o elemento de natureza económica, traduz-se, efetivamente, no valor económico do bem imóvel.

Neste sentido, importa ainda esclarecer que os prédios podem ser classificados como rústicos, urbanos ou mistos.

Assim sendo, segundo o disposto no n.º 1 do artigo 3.º do CIMI, são considerados prédios rústicos «[...] os terrenos situados fora de um aglomerado urbano, exceto os que sejam de classificar como terrenos para construção [...], e os que tenham por destino normal uma

utilização geradora de rendimentos comerciais e industriais [...]»; relativamente aos prédios urbanos, esclarece o artigo 4.º do CIMI que «[...] são todos aqueles que não devam ser classificados como rústicos [...]»; e, quanto aos prédios mistos, dispõe o artigo 5.º do CIMI que «[s]empre que um prédio tenha partes rústica e urbana é classificado, na íntegra, de acordo com a parte principal.», «[s]e nenhuma das partes puder ser classificada como principal, o prédio é havido como misto.».

Abordada a incidência objetiva e subjetiva, bem como o conceito de prédio à luz do imposto em análise, importa agora referir as isenções previstas no CIMI.

Assim, de acordo com o disposto no n.º 1 do artigo 11.º do CIMI, encontram-se isentas de imposto «[...] o Estado, as regiões autónomas e qualquer dos seus serviços, estabelecimentos e organismos, ainda que personalizados, compreendendo os institutos públicos, bem como as autarquias locais e as suas associações e federações de municípios de direito público.», pelo contrário, não se encontram isentos «[...] os serviços, estabelecimentos e organismos do Estado que tenham carácter empresarial, exceto os hospitais e unidades de saúde constituídos em entidades públicas empresariais em relação aos imóveis nos quais sejam prestados cuidados de saúde.» (cfr. artigo 11.º, n.º 2 do CIMI).

Também o artigo 11.º-A do CIMI, prevê uma isenção, neste caso para prédios de reduzido valor patrimonial de sujeitos passivos de baixos rendimentos, assim, ficam isentos de imposto

[...] os prédios rústicos e o prédio ou parte de prédio urbano destinado a habitação própria e permanente do sujeito passivo ou do seu agregado familiar, e que seja efetivamente afeto a tal fim, desde que o rendimento bruto total do agregado familiar não seja superior a 2,3 vezes o valor anual do IAS e o valor patrimonial tributário global da totalidade dos prédios rústicos e urbanos pertencentes ao agregado familiar não exceda 10 vezes o valor anual do IAS.

Importa ainda referir que, à semelhança do que sucede com o IMT, no caso do IMI também se prevê uma isenção técnica, ou seja, «[n]ão há lugar a qualquer liquidação sempre que o montante do imposto a cobrar seja inferior a €10.» (cfr. artigo 113.º, n.º 6 do CIMI).

Relativamente ao modo de apuramento do imposto, o IMI é calculado para cada prédio, essencialmente, em função do seu tipo e espécie, tendo por base o seu VPT, apurado nos termos dos artigos 7.º, 38.º e seguintes, todos do CIMI, ao qual acresce uma taxa.

Pelo que se verifica, assim, que no caso do IMI, ao contrário do que sucede com o IMT, tal como anteriormente abordado, não é relevante para a incidência do IMI o valor declarado na escritura ou documento particular autenticado de compra e venda do imóvel, isto porque o IMI vai incidir sempre sobre o VPT. Por exemplo: se o imóvel x foi adquirido por 250.000,00€ (valor declarado no documento particular autenticado de compra e venda), mas tem um VPT de 120.000,00€, então é sobre os 120.000,00€ que incide o imposto, sendo, portanto, indiferente o valor de aquisição. O contrário também se verifica, por exemplo, caso o imóvel seja adquirido por 120.000,00€ (valor declarado no documento particular autenticado de compra e venda) e o seu VPT seja 200.000,00€, o IMI vai incidir sobre os 200.000,00€.

Relativamente às taxas, o n.º 1 do artigo 112.º do CIMI, esclarece nas suas alíneas a) e c), quais as taxas a aplicar, consoante se trate de um prédio rústico ou de um prédio urbano, respetivamente. Assim, o valor do imposto para prédios rústicos resulta da multiplicação do seu VPT pela taxa de 0,8%; já no que concerne aos prédios urbanos, o CIMI apenas estipula o intervalo de 0,3% a 0,45%, dando liberdade aos municípios para a fixação da taxa a aplicar em cada ano (cfr. artigo 112.º, n.º 5 do CIMI), assim, o valor do imposto para prédios urbanos resulta da multiplicação do seu VPT pela taxa deliberada pela assembleia municipal, que varia entre 0,3% e 0,45%.

Contudo, nos termos do n.º 6 do artigo 112.º do CIMI e, de acordo com Pires (2016, p. 574 e 575), «[...] [o]s municípios passam a ter o poder de definir zonas urbanas sujeitas a políticas de reabilitação urbana ou de combate à desertificação [...]», sendo que, «[n]o perímetro dessas zonas assim delimitadas, os Municípios podem minorar, até 30%, a taxa do IMI aplicável aos prédios urbanos que tenham sido reabilitados [...]».

Ainda segundo Pires (2016, p. 576),

[o] efeito real deste incentivo à reabilitação, sendo já de si elevado, é ainda ampliado por um outro poder que a Lei atribui aos municípios, de agravarem a taxa de tributação aos prédios que se situem nas mesmas zonas sujeitas a políticas de reabilitação e de combate à desertificação, de majorar a taxa do IMI até 30%.

Na verdade, como consta da parte final do n.º 6 do artigo 112º do CIMI [...], a Lei prevê que simultaneamente os municípios possam majorar ou minorar a taxa geral. Embora a Lei não enuncie expressamente que a majoração se aplica aos prédios não reabilitados e a minoração se aplica aos reabilitados, não pode ser outro o sentido da norma.

Para além deste incentivo previsto no CIMI, existe ainda outro, relacionado com o arrendamento urbano que, conforme Pires (2016, p. 579) ensina, «[...] são medidas importantes na promoção da reabilitação urbana e do repovoamento e revitalização das zonas históricas dos centros urbanos [...]», assim sendo, o n.º 7 do artigo 112.º do CIMI, prevê um incentivo em que estabelece que «[o]s municípios, mediante deliberação da assembleia municipal, podem definir áreas territoriais correspondentes a freguesias ou zonas delimitadas de freguesias e fixar uma redução até 20% da taxa que vigorar no ano a que respeita o imposto a aplicar aos prédios urbanos arrendados [...]», sendo que este incentivo, poderá ser cumulativo com o previsto no n.º 6 do mesmo artigo.

Em termos práticos e conforme exemplifica Pires (2016, p. 575 e 580),

[...] os prédios reabilitados e situados em zonas definidas pelos municípios, podem beneficiar de uma minoração da taxa até 30%, o que significa, [...], que se a taxa for de 0,4%, poderá ficar reduzida, para esses prédios apenas a 0,28%. Ora, no caso de prédios que foram reabilitados que de seguida sejam arrendados, a sua taxa pode ficar reduzida a metade da taxa geral aplicável aos restantes prédios situados no município.

Relativamente à liquidação do imposto, especificamente, quanto à competência para a sua liquidação, é o n.º 1 do artigo 113.º do CIMI que indica que «[o] imposto é liquidado anualmente, em relação a cada município, pelos serviços centrais da Direcção-Geral dos Impostos, com base nos valores patrimoniais tributários dos prédios e em relação aos sujeitos passivos que constem das matrizes em 31 de Dezembro do ano a que o mesmo respeita.», sendo a referida liquidação efetuada nos meses de fevereiro e março do ano seguinte (cfr. artigo 113.º, n.º 2 do CIMI).

No que concerne ao pagamento, «[o]s serviços da Direcção-Geral dos Impostos enviam a cada sujeito passivo, até ao fim do mês anterior ao do pagamento, o competente documento de cobrança, com discriminação dos prédios, suas partes susceptíveis de utilização independente, respectivo valor patrimonial tributário e da colecta imputada a cada município da localização dos prédios.» (cfr. artigo 119.º, n.º 1 do CIMI), sendo que o imposto, nos termos do disposto nas alíneas a) a c) do n.º 1 do artigo 120.º do CIMI, deve ser pago, no mês de maio, através de uma única prestação, quando o seu montante seja igual ou inferior a 100,00€; nos meses de maio e novembro, através de duas prestações, quando o seu montante seja superior a 100,00€ e igual ou inferior a 500,00€; ou, nos meses de maio, agosto e novembro, através de três prestações, quando o seu montante seja superior a 500,00€.

#### 4.2.2. Impostos sobre o rendimento

Conforme ensinam Machado e Costa (2016, p. 15), «[a] tributação do *rendimento* incide sobre os acréscimos patrimoniais líquidos obtidos pelo contribuinte num determinado período de tempo, os quais podem ou não resultar do exercício de determinada atividade económica produtiva [...]».

Deste modo, analisaremos com mais detalhe a tributação em sede de IRS e em sede de IRC.

##### i) IRS

O IRS incide sobre o valor anual de todos os rendimentos de uma pessoa singular, independentemente, da sua proveniência, da forma e do local onde são obtidos. Constituindo-se, assim, sujeitos passivos do imposto, todas as pessoas singulares residentes e não residentes que obtenham rendimentos em território português.

A origem dos rendimentos encontra-se subdividida em seis categorias:

- Categoria A – rendimentos de trabalho dependente;
- Categoria B – rendimentos empresariais e profissionais;
- Categoria E – rendimentos de capitais;
- Categoria F – rendimentos prediais;
- Categoria G – incrementos patrimoniais; e,
- Categoria H – pensões.

Para o nosso estudo interessa abordar a Categoria F – rendimentos prediais, uma vez que é de acordo com esta categoria que são tributados os rendimentos gerados pelos arrendamentos que, em tudo se relacionam com a temática da reabilitação urbana, conforme já tivemos oportunidade de referir.

Neste sentido, nos termos do CIRS, apenas os prédios arrendados que geram rendimentos, isto é, rendimentos prediais, são considerados na incidência do IRS.

Assim, nos termos do disposto no artigo 8.º, n.º 1 do CIRS,

[c]onsideram-se rendimentos prediais as rendas dos prédios rústicos, urbanos e mistos pagas ou colocadas à disposição dos respetivos titulares, quando estes não optarem pela sua tributação no âmbito da categoria B.

Ou seja, são tributadas em sede de IRS, pela Categoria F, as rendas dos prédios rústicos, urbanos e mistos, desde que não se opte pela tributação no âmbito da Categoria B.

Deste modo, verifica-se que existe também esta modalidade aplicável para o caso, por exemplo, de um sujeito passivo que exerça a atividade de arrendamento como uma atividade económica, assim sendo, este sujeito passivo encontra-se na condição de empresário em nome individual, pelo que, os seus rendimentos prediais são tributados no âmbito da Categoria B e, como tal, são incluídos na declaração anual de rendimentos do anexo B e obrigatoriamente englobados com os restantes rendimentos que o mesmo aufera de outras categorias, quando sujeitos a englobamento.

Porém, caso o sujeito passivo seja titular de exploração de estabelecimento de alojamento local na modalidade de moradia ou apartamento pode, nos termos do disposto no n.º 14 do artigo 28.º do CIRS, optar pela tributação de acordo com as regras estabelecidas para a Categoria F.

Importa, deste modo, clarificar o conceito de renda, sendo que, no âmbito fiscal, tal conceito se mostra muito abrangente, pelo que inclui as designações previstas nas alíneas a) a g) do n.º 2 do artigo 8.º do CIRS, tais como:

- a) [a]s importâncias relativas à cedência do uso do prédio ou parte dele e aos serviços relacionados com aquela cedência;
- b) [a]s importâncias relativas ao aluguer de maquinismos e mobiliários instalados no imóvel locado;
- c) [a] diferença, auferida pelo sublocador, entre a renda recebida do subarrendatário e paga ao senhorio;
- d) [a]s importâncias relativas à cedência do uso, total ou parcial, de bens imóveis, para quaisquer fins especiais, designadamente publicidade;
- e) [a]s importâncias relativas à cedência do uso de partes comuns de prédios em regime de propriedade horizontal;
- f) [a]s importâncias relativas à constituição, a título oneroso, de direitos reais de gozo temporários, ainda que vitalícios, sobre prédios rústicos, urbanos ou mistos;
- g) [a]s indemnizações que visem compensar perdas de rendimentos dessa categoria.

O artigo 41.º do CIRS enumera as deduções que poderão ser consideradas para apuramento do rendimento líquido desta categoria. Deste modo, apenas poderão ser deduzidos, relativamente a cada prédio ou parte de prédio, «[...] todos os gastos suportados e pagos pelo sujeito passivo para obter ou garantir tais rendimentos, com exceção dos gastos de

natureza financeira, dos relativos a depreciações e dos relativos a mobiliário, eletrodomésticos e artigos de conforto ou decoração, bem como do adicional ao imposto municipal sobre imóveis.», podendo, ainda, o IMI e o IS pagos em determinado ano, ser dedutíveis, todavia, como determina o n.º 5 do referido artigo «[...] apenas [...] quando respeitem a prédio ou parte de prédio cujo rendimento seja objeto de tributação nesse ano fiscal.».

Os rendimentos prediais, regra geral, são tributados autonomamente à taxa especial de 28% (cfr. artigo 72.º do CIRS), contudo, o sujeito passivo poderá optar pelo englobamento e, assim, desde modo, conforme disposto no artigo 22.º do CIRS, «[o] rendimento coletável em IRS é o que resulta do englobamento dos rendimentos das várias categorias auferidos em cada ano, depois de feitas as deduções e os abatimentos [...]».

Verificados os rendimentos sobre os quais incide o IRS, bem como as deduções possíveis a efetuar, no caso da Categoria F, a que tem mais relevância para esta temática, passaremos para a descrição, ainda que de uma forma sintética, do modo de apuramento do imposto, caso o sujeito passivo opte pelo a opção do englobamento, conforme anteriormente referido.

Assim, ao rendimento obtido em cada uma das categorias descritas, deduzem-se as respetivas deduções específicas previstas na lei que, conforme anteriormente mencionado, constituem-se nas despesas indispensáveis à obtenção do rendimento, obtendo-se, desta forma, o rendimento líquido de cada categoria; obtido o rendimento líquido de cada categoria, procede-se à soma de cada um, de modo a que seja obtido o rendimento líquido global; a este rendimento aplica-se o quociente familiar (cfr. artigo 69.º do CIRS), para o caso de um sujeito passivo casado ou unido de facto e caso opte pela tributação conjunta. Posteriormente, divide-se o rendimento global líquido por dois, com o objetivo de definir a taxa aplicável; taxa essa constante da tabela do n.º 1 do artigo 68.º do CIRS, conforme se pode observar na Tabela 4.3.

**Tabela 4.3** Taxas gerais de IRS

Rendimento Coletável (€)	Taxas (%)	
	Normal (A)	Média (B)
Até 7 091 .....	14,50	14,500
De mais de 7 091 até 10 700 .....	23,00	17,367
De mais de 10 700 até 20 261 .....	28,50	22,621
De mais de 20 261 até 25 000 .....	35,00	24,967
De mais de 25 000 até 36 856 .....	37,00	28,838
De mais de 36 856 até 80 640 .....	45,00	37,613
Superior a 80 640 .....	48,00	-

**Fonte** Adaptada do artigo 68.º, n.º 1 do CIRS.

Sendo a referida taxa aplicada da seguinte forma: quando o rendimento é superior a 7.091,00€ é dividido em duas partes – uma, igual ao limite do maior dos escalões que nele couber, à qual se aplica a taxa da coluna B correspondente a esse escalão; e, outra, igual ao excedente, a que se aplica a taxa da coluna A respeitante ao escalão imediatamente superior; apurada a taxa aplicável, multiplica-se o rendimento pelo seu valor de modo a se obter o valor da coleta; a este valor, o sujeito passivo poderá subtrair as deduções à coleta previstas no artigo 78.º do CIRS; com esta operação apura-se o imposto, ao qual se terá, ainda, que deduzir os pagamentos por conta e as retenções na fonte que o sujeito passivo, eventualmente, tenha realizado, que não são mais que meros adiantamentos do imposto; se a diferença for positiva, haverá imposto a pagar, caso contrário, se a diferença resultar negativa, o sujeito passivo terá imposto a recuperar.

Neste contexto, importa ainda referir que, ao abrigo da Lei n.º 3/2019, de 09 de janeiro e da Lei n.º 119/2019, de 18 de setembro, que alteram o CIRS, foram criadas condições de acesso a incentivos fiscais em programas de construção de habitação para renda acessível.

Deste modo, no caso de opção pela tributação autónoma, a taxa especial de 28% aplicável aos rendimentos prediais passa a ser reduzida a partir de contratos de arrendamento para habitação permanente com duração igual ou superior a dois anos. Assim, dependendo da duração do contrato, a redução da taxa pode chegar aos 18 pontos percentuais, passando a taxa aplicável a ser de 10%. Vejamos: nos casos em que o contrato de arrendamento tenha duração inferior a dois anos, a taxa a aplicar será de 28%; nos casos em que o contrato de arrendamento tenha duração igual ou superior a dois anos, mas inferior a cinco anos, a taxa a aplicar será de 26% (cfr. artigo 72.º, n.º 2 do CIRS); nos casos em que o contrato de arrendamento tenha duração igual ou superior a cinco anos, mas inferior a dez anos, a taxa a aplicar será de 23% (cfr. artigo 72.º, n.º 3 do CIRS); nos casos em que o contrato de arrendamento tenha duração igual ou superior a dez anos, mas inferior a vinte anos, a taxa a aplicar será de 14% (cfr. artigo 72.º, n.º 4 do CIRS); e, nos casos em que o contrato de arrendamento tenha duração igual ou superior a vinte anos, a taxa a aplicar será de 10% (cfr. artigo 72.º, n.º 5 do CIRS).

Prevêem-se, de igual modo, reduções adicionais na taxa a aplicar aos rendimentos prediais decorrentes das renovações dos contratos. Por cada renovação será aplicada uma redução de dois ou de cinco pontos percentuais para renovações de dois ou cinco anos, respetivamente. Sendo que, a redução máxima de taxa está limitada a catorze pontos percentuais. Por exemplo, no caso de um contrato de arrendamento que seja celebrado com a duração inicial de dois anos e, posteriormente, é renovado por mais dois anos, assim, os rendimentos prediais serão, nos dois primeiros anos, tributados a uma taxa de 26%, sendo, nos dois anos seguintes, tributados à taxa de 24% (cfr. artigo 72.º, n.º 2 do CIRS). No caso dos contratos de arrendamento celebrados com duração inicial de cinco anos e que sejam renovados por igual período, passam a ser tributados, na primeira renovação, a uma taxa de 18%, sendo que, por cada renovação subsequente com igual duração, é aplicada uma redução de cinco pontos percentuais até ao limite de catorze pontos percentuais (cfr. artigo 72.º, n.º 3 do CIRS).

Importa ainda mencionar que estas novas taxas se aplicam aos contratos celebrados a partir de 01 de janeiro de 2019, bem como às renovações dos contratos que já se encontravam em vigor antes desta data, após a correspondente renovação.

## ii) IRC

Preliminarmente, importa abordar, ainda que de forma sucinta, as normas de delimitação da respetiva incidência objetiva e subjetiva, os períodos de tributação, as isenções do imposto e, ainda, as taxas a aplicar.

Quanto à incidência objetiva, o artigo 1.º do CIRC determina que o IRC «[...] incide sobre os rendimentos obtidos, mesmo quando provenientes de atos ilícitos, no período de tributação, pelos respetivos sujeitos passivos [...]».

Neste sentido, é o artigo 3.º do CIRC, que indica qual a base de incidência do imposto, pelo que, teremos de considerar a existência de diferentes tipos de rendimentos.

No que concerne à incidência subjetiva, isto é, quem são os sujeitos passivos deste imposto, importa referir que, em conformidade com o n.º 1 do artigo 2.º do IRC, são sujeitos passivos de IRC:

- a) [a]s sociedades comerciais ou civis sob a forma comercial, as cooperativas, as empresas públicas e as demais pessoas coletivas de direito público ou privado, com sede ou direção efetiva em território português;
- b) [a]s entidades desprovidas de personalidade jurídica, com sede ou direção efetiva em território português, cujos rendimentos não sejam tributáveis em imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) ou em (IRC) diretamente na titularidade de pessoas singulares ou coletivas;
- c) [a]s entidades, com ou sem personalidade jurídica, que não tenham sede nem direção efetiva em território português e cujos rendimentos nele obtidos não estejam sujeitos a IRS.

Relativamente ao período de tributação, este encontra-se previsto e estipulado no artigo 8.º do CIRC, assim, conforme dispõe o n.º 1 do visado artigo, regra geral, o IRC é devido por cada período de tributação, que coincide com o ano civil. Contudo, os números seguintes apresentam algumas exceções, deste modo, pode ser adotado um período anual de imposto diferente do ano civil, o qual deve coincidir com o período social de prestação de contas, devendo ser mantido durante, pelo menos, os cinco períodos de tributação imediatos (cfr. artigo 8.º, n.º 2 do CIRC); podendo, ainda, o período de tributação ser inferior a um ano, conforme dispõe o n.º 4 do artigo em análise, nas seguintes situações:

- a) [n]o ano do início de tributação [...];
- b) [n]o ano de cessação da atividade [...];
- c) [q]uando as condições de sujeição a imposto ocorram e deixem de verificar-se no mesmo período de tributação [...];

- d) [n]o ano em que [...] seja adotado um período de tributação diferente do que vinha sendo seguido nos termos gerais [...].

Existindo, ainda, a possibilidade de o período de tributação ser superior a um ano, para os casos de sociedades e outras entidades em liquidação, conforme se prevê no n.º 8 do aludido artigo.

Quanto às isenções, também o CIRC as prevê, pelo que, deste modo, encontram-se isentos de IRC, o Estado, regiões autónomas, autarquias locais, suas associações de direito público e federações e instituições de segurança social (cfr. artigo 9.º do CIRC); as pessoas coletivas de utilidade pública e de solidariedade social (cfr. artigo 10.º do CIRC); as atividades culturais, recreativas e desportivas (cfr. artigo 11.º do CIRC); as sociedades e outras entidades abrangidas pelo regime de transparência fiscal (cfr. artigo 12.º do CIRC); pessoas coletivas e outras entidades de navegação marítima ou aérea (cfr. artigo 13.º do CIRC); e, ainda, outras isenções previstas no artigo 14.º do CIRC.

Relativamente às taxas a aplicar, dispõe o n.º 1 do artigo 87.º do CIRC que, regra geral, a taxa do IRC é de 21%.

À semelhança do abordado relativamente ao IRS, quanto aos rendimentos prediais, importa agora, no âmbito do IRC, abordar, ainda que muito superficialmente, dada a sua natureza e complexidade, uma figura diretamente relacionada com a temática em estudo, a reabilitação urbana, que são, neste caso, os Fundos de Investimento Imobiliário (FII).

Os FII regem-se, atualmente, pela Lei n.º 16/2015, de 24 de fevereiro, instrumento que transpôs para o nosso ordenamento jurídico as Diretivas n.ºs 2011/61/UE e 2013/14/UE e que procedeu à revisão do regime jurídico dos organismos de investimento coletivo e à alteração ao Regime Geral das Instituições de Crédito e Sociedades Financeiras e ao Código dos Valores Mobiliários, sendo, deste modo, denominada por Regime Geral dos Organismos de Investimento Coletivo (RGOIC).

Em complementaridade com o RGOIC, aplica-se, subsidiariamente, as disposições do Código dos Valores Mobiliários, por força do disposto no n.º 3 do artigo 1.º do RGOIC.

Da análise do regime jurídico, verifica-se que a figura dos FII se enquadra como organismos de investimento coletivo, que são «[...] as instituições, dotadas ou não de personalidade jurídica, que têm como fim o investimento coletivo de capitais obtidos junto de investidores, cujo funcionamento se encontra sujeito a um princípio de repartição de

riscos e à prossecução do exclusivo interesse dos participantes [...]» (cfr. artigo 1.º, n.º 1 do RGOIC), subdividindo-se em Organismos de Investimento Imobiliário (OII) (cfr. artigo 2.º, n.º 1, alínea aa), subalínea ii), ponto 2.º do RGOIC).

Sendo que a sua constituição, conforme determina o artigo 19.º, n.º 1 do RGOIC, encontra-se sujeita à autorização prévia da Comissão do Mercado de Valores Mobiliários (CMVM), a qual deve analisar o processo, fiscalizar e regular a atividade dos fundos.

Dada a função dos FII, como impulsionadores para o investimento, o Governo regulou, por necessidades sociais e económicas, FII setoriais, ou seja, fundos cuja atividade é destinada a determinado setor com determinado fim.

Como tal, vários são os fundos setoriais, contudo, tendo em consideração o objeto do presente estudo, considera-se como especialmente relevante os Fundos de Investimento Imobiliário em Reabilitação Urbana (FIIRU).

A primeira versão do regime fiscal aplicável aos FIIRU, surge com a Lei do Orçamento de Estado (LOE) para o ano de 2008, Lei n.º 67-A/2007, de 31 de dezembro, nomeadamente, através do seu artigo 82.º, onde se aprova o Regime Extraordinário de Apoio à Reabilitação, contudo tal regime só vigorou durante o ano de 2008, visto que foi revogado pelo artigo 101.º da LOE 2009, Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro, pese embora tal revogação, a LOE 2009, com o seu artigo 99.º, procede a um aditamento ao EBF, pelo que, deste modo, se incluí o seu artigo 71.º, o qual passa a definir os incentivos à reabilitação urbana e, que corresponde à moldura fiscal dos FIIRU desde 01 de janeiro de 2009, que oportunamente, analisaremos.

#### **4.2.3. Impostos sobre o consumo**

A tributação sobre o consumo, nomeadamente, o IVA tem um grande impacto no custo da reabilitação urbana. Como a taxa geral, atualmente, vigente em Portugal é de 23% e os proprietários são, regra geral, particulares ou empresas que não podem exercer o direito à dedução do IVA, este acaba por representar um custo direto do investimento na reabilitação urbana.

O IVA veio substituir o antigo Imposto sobre as Transações que, desde a década de sessenta, vigorava em território nacional, uma vez que a inclusão do IVA era um dos requisitos para Portugal aderir à Comunidade Económica Europeia (CEE). Este imposto é regulado por diversas diretivas comunitárias, no entanto, é a sexta diretiva (Diretiva

77/388/CEE) que apresenta maior destaque. Sendo, portanto, o IVA um imposto de base comunitária, caracterizando-se também como o imposto que apresenta o maior grau de harmonização europeia; é indireto, visto que não tem em conta a capacidade tributária dos sujeitos passivos; é um imposto geral sobre o consumo, uma vez que visa a tributação de todo o consumo de bens materiais e serviços, desde o produtor até ao retalhista, incidindo apenas sobre o valor acrescentado em cada fase do circuito económico, aplicando-se, assim, de modo geral e uniforme em todas as fases; e, é plurifásico, pelo facto de ser gerado ao longo das várias fases de produção.

Conforme explicam Machado e Costa (2016, p. 381),

[à] semelhança do que sucede na generalidade dos impostos, a incidência do IVA compreende positivamente duas dimensões, de natureza objetiva e subjetiva. A primeira delimita as operações sujeitas a IVA, ao passo que a segunda circunscreve os operadores, ou sujeitos passivos [...]

É o artigo 1.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), sob a epígrafe «[i]ncidência objetiva», nomeadamente, o seu n.º 1 que indica três categorias de operações económicas que se encontram sujeitas a IVA, tais como:

- a) [a]s transmissões de bens e as prestações de serviços efectuadas no território nacional, a título oneroso, por um sujeito passivo agindo como tal;
- b) [a]s importações de bens;
- c) [a]s operações intracomunitárias efectuadas no território nacional, tal como são definidas e reguladas no Regime do IVA nas Transacções Intracomunitárias.

Já o artigo 2.º do CIVA, define a incidência subjetiva ou pessoal do imposto, clarificando que as pessoas singulares ou coletivas que, de um modo independente e com carácter de habitualidade, realizem atividades de produção, comércio ou prestação de serviços, ou ainda aquelas que, igualmente de modo independente, pratiquem um ato isolado, são sujeitos passivos do imposto.

Relativamente à determinação da localização das operações tributáveis, é o artigo 6.º do CIVA que vem preceituar os ditames aplicáveis. No que diz respeito às transmissões de bens, o artigo, em regra, revela o local em que os bens são postos à disposição do adquirente, salvo as exceções previstas nos n.ºs 2 a 5 do visado artigo; relativamente às prestações de serviços, é feita uma distinção entre duas situações: ou as operações são

realizadas entre dois sujeitos passivos e, neste caso, a norma localiza as operações no domicílio do adquirente ou, por outro lado, as operações são realizadas entre um sujeito passivo e um consumidor final e, assim, as operações localizam-se no domicílio do prestador. Contudo, existem algumas exceções à regra geral, mormente, as previstas nos n.ºs 7 a 13 do mesmo artigo.

São, também, estabelecidas no CIVA algumas isenções ao imposto e, estas podem ser de dois tipos: incompletas ou completas.

No que concerne às isenções incompletas, como são exemplo as previstas nos artigos 9.º e 53.º do CIVA, o sujeito passivo não liquida IVA nas suas operações, no entanto, não pode deduzir o imposto que suportou nas suas aquisições; por outro lado e, no caso das isenções completas, que são exemplo as exportações, previstas no artigo 14.º do CIVA, o sujeito passivo também não liquida IVA, mas, ao invés das primeiras, pode deduzir o imposto suportado.

Quanto ao valor tributável, o mesmo varia consoante se trate de operações internas ou importações, assim, no primeiro caso, «[...] o valor tributável das transmissões de bens e das prestações de serviços sujeitas a imposto é o valor da contraprestação obtida ou a obter do adquirente, do destinatário ou de um terceiro.» (cfr. artigo 16.º, n.º 1 do CIVA), contudo, sem esquecer das exceções previstas no n.º 2 do referido artigo; quanto ao segundo caso, no que concerne aos bens importados, o valor tributável «[...] é constituído pelo valor aduaneiro, determinado de harmonia com as disposições comunitárias em vigor.» (cfr. artigo 17.º, n.º 1 do CIVA).

Importa ainda referir, tendo por base o disposto no n.º 1 do artigo 18.º do CIVA e, conforme esquematizam Machado e Costa (2016, p. 390 e 391), as três taxas de IVA aplicáveis em Portugal continental, como ora se transcreve:

- **Taxa normal de 23%**, aplicável à generalidade das importações, transmissões de bens e prestações de serviços, não incluídos nas listas I e II anexas ao CIVA;
- **Taxa intermédia de 13%**, aplicável às importações, transmissões de bens e prestações de serviços constantes da lista II anexa ao CIVA, que abrange, determinados **produtos para alimentação humana** (conservas, gorduras e óleos comestíveis, vinhos comuns, águas de nascente, minerais, medicinais e de mesa, etc.) e **outros bens** (como petróleo, gasóleo e fuelóleo, utensílios e alfaías agrícolas, etc.);
- **Taxa reduzida de 6%**, aplicável às importações, transmissões de bens e prestações de serviços constantes da lista I anexa ao CIVA, que abrange

**produtos alimentares** (cereais, carne, peixe, leite e laticínios, ovos de aves, frutas frescas, legumes e produtos hortícolas, etc.), **outros bens** (designadamente, jornais, revistas e medicamentos), **bens de produção da agricultura** (adubos, fertilizantes e corretivos de solos, animais vivos destinados, exclusiva ou principalmente, ao trabalho agrícola, ao abate ou à reprodução, etc.) e **prestações de serviços silvícolas**. A taxa reduzida é também aplicável às importações e transmissões de objetos de arte previstas em legislação especial (artigo 18.º, n.º 3, al. b), do CIVA).

Sendo, conforme determina o n.º 3 do artigo 18.º do CIVA, as taxas equivalentes para a Região Autónoma dos Açores e para a Região Autónoma da Madeira de 4%, 9% e 18% e de 5%, 12% e 22%, respetivamente.

Após esta breve alusão às características gerais do IVA, chegamos à característica fulcral do imposto: a neutralidade, revelando-se no exercício do direito à dedução, previsto nos artigos 19.º a 26.º do CIVA, refletindo as disposições da Diretiva IVA (DIVA), nos seus artigos 167.º a 192.º.

O direito à dedução é a forma de concretização primordial da característica do IVA – a neutralidade.

O exercício deste direito encontra-se, atualmente, consagrado, tal como já referido, nos artigos 167.º a 192.º da DIVA, existindo correspondência, a nível da legislação nacional, nos artigos 19.º a 26.º do CIVA. Verificadas estas normas, é possível apurar a distinção dos requisitos fundamentais para o exercício do direito à dedução. Podemos, desta forma, afirmar que este direito obedece a três requisitos: objetivos, subjetivos e temporais.

Relativamente ao primeiro requisito, o mesmo encontra-se relacionado com o tipo de despesa (cfr. artigo 19.º do CIVA e artigos 168.º e 178.º da DIVA); o requisito subjetivo relaciona-se com o sujeito passivo (cfr. artigo 20.º do CIVA); e, quanto ao requisito temporal, o mesmo encontra-se conexo com o momento do nascimento do direito de dedução (cfr. artigo 22.º do CIVA e artigo 167.º da DIVA). Cumpre ainda referir que tais requisitos são de verificação simultânea.

Importa, neste momento, abordar a questão do pagamento do imposto. Assim, no regime geral do IVA, os sujeitos passivos, atendendo ao disposto no artigo 27.º, n.º 1 do CIVA, estão obrigados a entregar o imposto dentro do prazo de entrega das declarações periódicas. Resultando, assim, do disposto no artigo 41.º, n.º 1 do CIVA, que o IVA deve ser pago:

- a) [a]té ao dia 10 do 2º mês seguinte àquele a que respeitam as operações, no caso de sujeitos passivos com um volume de negócios igual ou superior a € 650 000 no ano civil anterior;
- b) [a]té ao dia 15 do 2º mês seguinte ao trimestre do ano civil a que respeitam as operações, no caso de sujeitos passivos com um volume de negócios inferior a € 650 000 no ano civil anterior.

### **4.3. Benefícios fiscais**

Tal como referido por diversas vezes, vários são os impostos que incidem e acabam por afetar, direta ou indiretamente, a reabilitação urbana, particularmente, os referidos no subcapítulo anterior.

Neste sentido e, de acordo com a velha máxima de toda a regra tem uma exceção, no caso da reabilitação urbana e respetivos impostos, também existem benefícios fiscais, a exceção ao imposto. É precisamente sobre essa temática que dedicaremos o presente subcapítulo.

#### **4.3.1. Benefícios fiscais em sede de IMI e IMT**

Os benefícios fiscais relacionados com a reabilitação urbana, aplicáveis em sede de IMI e IMT, encontram-se, regra geral, estabelecidos no EBF.

Assim, passaremos à análise do artigo 45.º do EBF, sob a epígrafe «[p]rédios urbanos objecto de reabilitação».

Segundo Paiva e Januário (2014, p. 91 e 92), «[o] artigo 45º do EBF, prevê um benefício fiscal que pode ser reconhecido, aos imóveis urbanos que tenham sido objeto de obras de reabilitação, assim, desde que verificados os respetivos pressupostos e dentro dos condicionalismos definidos naquela norma».

Ora, conforme prescreve o n.º 1 do artigo 45.º do EBF,

[o]s prédios urbanos ou fracções autónomas concluídos há mais de 30 anos ou localizados em áreas de reabilitação urbana beneficiam dos incentivos previstos no presente artigo, desde que preencham cumulativamente as seguintes condições:

- a) [s]ejam objeto de intervenções de reabilitação de edifícios promovidas nos termos do Regime Jurídico da Reabilitação Urbana, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro, ou do regime excecional do Decreto-Lei n.º 53/2014, de 8 de abril;
- b) [e]m consequência da intervenção prevista na alínea anterior, o respetivo estado de conservação esteja dois níveis acima do anteriormente atribuído e tenha, no mínimo, um nível bom nos termos do disposto no Decreto-Lei n.º 266-B/2012, de 31 de dezembro, e sejam cumpridos os requisitos de

eficiência energética e de qualidade térmica aplicáveis aos edifícios a que se refere o artigo 30.º do Decreto-Lei n.º 118/2013, de 20 de agosto, alterado pelo Decreto-Lei n.º 195/2015, de 14 de setembro, sem prejuízo do disposto no artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 53/2014, de 8 de abril.

Deste modo, verificados que se encontrem os requisitos indicados supra, aos prédios urbanos ou frações autónomas é aplicável, em sede de IMT, a isenção de imposto «[...] nas aquisições de imóveis destinados a intervenções de reabilitação, desde que o adquirente inicie as respetivas obras no prazo máximo de três anos a contar da data de aquisição»; sendo, de igual modo, aplicável a isenção de IMT «[...] na primeira transmissão, subsequente à intervenção de reabilitação, a afetar a arrendamento para habitação permanente ou, quando localizado em área de reabilitação urbana, também a habitação própria e permanente».

Já em sede de IMI e, desde que, igualmente, se encontrem preenchidos, cumulativamente, os requisitos já mencionados, é aplicável a isenção de imposto «[...] por um período de três anos, a contar do ano, inclusive, da conclusão das obras de reabilitação, podendo ser renovado, a requerimento do proprietário, por mais cinco anos no caso de imóveis afetos a arrendamento para habitação permanente ou a habitação própria e permanente» (cfr. artigo 45.º, n.º 2, alínea a) do EBF), sendo que esta prorrogação se encontra dependente de deliberação da assembleia municipal, sob proposta da câmara municipal (cfr. artigo 45.º, n.º 6 do EBF).

De referir que, quaisquer dos benefícios mencionados são concedidos à *posteriori*, ou seja, não prejudica a liquidação e cobrança dos respetivos impostos, nos termos gerais, funcionando, assim, a isenção por reembolso (cfr. artigo 45.º, n.º 3 do EBF).

E, de acordo com o n.º 4 do artigo *sub judice*,

[o] reconhecimento da intervenção de reabilitação para efeito de aplicação do disposto no presente artigo deve ser requerido conjuntamente com a comunicação prévia ou com o pedido de licença da operação urbanística, cabendo à câmara municipal competente ou, se for caso disso, à entidade gestora da reabilitação urbana, comunicar esse reconhecimento ao serviço de finanças da área da situação do edifício ou fração, no prazo máximo de 20 dias a contar da data da determinação do estado de conservação resultante das obras ou da emissão da respetiva certificação energética, se esta for posterior.

Assim, efetuado o reconhecimento nos termos supra enunciados e promovida a sua comunicação ao serviço de finanças, a este serviço competirá promover a anulação das

liquidações dos impostos que tenham sido efetuadas e correspondentes restituições, no prazo máximo de 15 dias a contar da referida comunicação (cfr. artigo 45.º, n.º 5 do EBF), desde que não existam dívidas à AT nem à Segurança Social (cfr. artigo 13.º, n.º 1, alíneas a) e b) do EBF).

#### **4.3.2. Benefícios fiscais em sede de IRS e IRC**

Conforme preceitua Pires (2016, p. 600),

[n]a arquitetura dos benefícios fiscais à reabilitação urbana em sede de impostos sobre o rendimento, o legislador orienta o regime para o incentivo à promoção da reabilitação urbana através de fundos de investimento imobiliário, bem como pelos próprios particulares que sejam proprietários dos imóveis [...].

Assim, no âmbito do IRS e nos termos do disposto no artigo 71.º do EBF, consideram-se benefícios fiscais aplicáveis a particulares, a dedução à coleta dos encargos relacionados com a reabilitação, a tributação de mais-valias e de rendimentos prediais a taxa reduzida.

Deste modo e, relativamente às deduções à coleta, os sujeitos passivos de IRS, proprietários de imóveis, até ao limite de 500,00€, podem, conforme prevê o n.º 4 do suprarreferido artigo, deduzir 30% à coleta dos encargos suportados relacionados com a reabilitação de:

- a) [i]móveis, localizados em ‘áreas de reabilitação urbana’ e recuperados nos termos das respectivas estratégias de reabilitação; ou
- b) [i]móveis arrendados passíveis de actualização faseada das rendas nos termos dos artigos 27.º e seguintes do Novo Regime do Arrendamento Urbano (NRAU), aprovado pela Lei n.º 6/2006, de 27 de Fevereiro, que sejam objecto de acções de reabilitação.

Quanto às mais-valias na alienação de imóveis reabilitados, isto é, os ganhos obtidos, também se encontra previsto um benefício fiscal, assim, são tributadas em sede de IRS, à taxa autónoma de 5%, sem prejuízo da opção pelo englobamento, as mais-valias auferidas por sujeitos passivos de IRS residentes em território português, decorrentes da primeira alienação, subsequente à intervenção de reabilitação, de imóvel localizado em ARU (cfr. artigo 71.º, n.º 5 do EBF).

E, no que concerne aos rendimentos prediais de imóveis reabilitados, também se prevê um benefício fiscal, nomeadamente, no n.º 7 do artigo em análise, pelo que, deste modo, são tributados à taxa de 5%, os rendimentos prediais decorrentes de arrendamento de imóveis

sitos em ARU e objeto de ação de reabilitação, nos termos das respetivas estratégias de reabilitação ou passíveis de atualização faseada de rendas de acordo com o NRAU.

No âmbito do IRC, também existem incentivos à reabilitação urbana, prevendo-se, deste modo, no n.º 1 do artigo 71.º do EBF que,

[f]icam isentos de IRC os rendimentos de qualquer natureza obtidos por fundos de investimento imobiliário que operem de acordo com a legislação nacional, desde que constituídos entre 1 de janeiro de 2008 e 31 de dezembro de 2013 e pelo menos 75% dos seus ativos sejam bens imóveis sujeitos a ações de reabilitação realizadas nas áreas de reabilitação urbana.

Contudo, caso se deixe de verificar tais requisitos, o FII passa a ser tributado, nos termos do regime geral, previsto no artigo 22.º do EBF, conforme determina o n.º 15 do artigo 71.º do EBF, sendo considerado «[...] para este efeito, como um período de tributação, o período decorrido entre a data de cessação e o final do ano civil em que esta ocorreu.».

Relativamente à tributação, conforme determina o n.º 2 do artigo 71.º do EBF, os rendimentos dos FII colocados à disposição dos participantes (cfr. artigo 9.º do RGOIC), quer sejam resultado de distribuição de rendimentos, quer de mais-valias de unidades de participação (cfr. artigo 8.º do RGOIC), são tributados através de retenção na fonte de 10%,

[...] excepto quando os titulares dos rendimentos sejam entidades isentas quanto aos rendimentos de capitais ou entidades não residentes sem estabelecimento estável em território português ao qual os rendimentos sejam imputáveis, excluindo:

- a) [a]s entidades que sejam residentes em país, território ou região sujeito a um regime fiscal claramente mais favorável [...];
- b) [a]s entidades não residentes detidas, directa ou indirectamente, em mais de 25% por entidades residentes.

Resultando do n.º 9 do suprarreferido artigo que, a retenção na fonte anteriormente mencionada terá «[...] carácter definitivo sempre que os participantes sejam não residentes, sem estabelecimento estável em território português ou sujeitos passivos de IRS residentes que obtenham os rendimentos fora do âmbito de uma actividade comercial, industrial ou agrícola [...]». Contudo, podem estes últimos optar pelo englobamento destes rendimentos, assumindo nesse caso o imposto a «[...] natureza de imposto por conta, nos termos do artigo 78º do Código do IRS.».

Os participantes que sejam sujeitos passivos de IRS, nos termos do n.º 12 do artigo 71.º do EBF, usufruem do mecanismo para evitar a dupla tributação, previsto no artigo 40.º-A do CIRS, nas situações em que englobem os rendimentos distribuídos, podendo deduzir 50% dos rendimentos referentes a dividendos.

Quanto às mais-valias de alienações onerosas de unidades de participação nos FII, o n.º 3 do artigo 71.º do EBF, dispõe que as mesmas são tributadas à taxa de 10%, desde que os seus titulares sejam não residentes que não gozem da isenção prevista no artigo 27.º do EBF ou sejam sujeitos passivos de IRS residentes em território português que tenham obtido estes rendimentos fora de uma atividade comercial, industrial ou agrícola e que não optem pelo englobamento de rendimentos.

### **4.3.3. Benefícios fiscais em sede de IVA**

Embora se encontre fora do âmbito do EBF, existe ainda outro benefício fiscal diretamente relacionado com a reabilitação urbana, nomeadamente, ao nível do IVA. Conforme ora referido, o CIVA estabelece na sua Lista I anexa, os bens e serviços sujeitos a taxa reduzida que, nos termos do disposto no artigo 18.º, n.º 1, alínea a) do CIVA, é de 6%.

Uma das situações em que se pode aplicar a taxa reduzida de 6% e, por conseguinte, fazer diferença na viabilização de projetos de reabilitação urbana, é na mão-de-obra respeitante a «[...] empreitadas de beneficiação, remodelação, renovação, restauro, reparação ou conservação de imóveis ou partes autónomas destes afectos à habitação [...]» (cfr. verba 2.27 da Lista I anexa ao CIVA), sendo que, estes benefícios podem contribuir em muito para a redução do custo da reabilitação urbana, visto que é completamente diferente, ao serviço prestado acrescer uma taxa de 23% ou de 6%.

Em termos práticos, vejamos: numa prestação de serviços de reabilitação de um prédio afeto à habitação, contratada pelo proprietário que não pode exercer o direito à dedução do IVA, no montante de 100.000,00€, ao qual acresce IVA à taxa normal em vigor, ou seja, 23%, o valor total da reabilitação será de 123.000,00€, ao passo que, com a aplicação deste benefício, o valor total da reabilitação será de 106.000,00€, existindo, portanto, uma diferença considerável, que se cifra em 17.000,00€.

Assim sendo, importa agora analisar as situações que se encontram ao abrigo da taxa reduzida, prevista na Lista I anexa ao CIVA e que se mostram relevantes para o tema objeto do presente estudo.

Beneficiam, deste modo, de acordo com as verbas constantes da Lista I anexa ao CIVA, em conjugação com o artigo 18.º, n.º 1, alínea a) do CIVA, da taxa reduzida de 6% as seguintes prestações de serviços:

2.23 – [e]mpreitadas de reabilitação urbana, tal como definida em diploma específico, realizadas em imóveis ou em espaços públicos localizados em áreas de reabilitação urbana (áreas críticas de recuperação e reconversão urbanística, zonas de intervenção das sociedades de reabilitação urbana e outras) delimitadas nos termos legais, ou no âmbito de operações de requalificação e reabilitação de reconhecido interesse público nacional.

Sobre a aplicação desta verba, cumpre referir que, se determinadas obras constituírem objeto de empreitada de reabilitação urbana nos termos do diploma específico, nomeadamente, o RJRU, executadas em imóveis situados em ARU, legalmente delimitadas, poderá ser aplicada a taxa reduzida de 6% ao abrigo da verba supracitada, em conjugação com o disposto na alínea a) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

Para efeitos de aplicação da taxa reduzida, a definição de empreitada é a que consta do artigo 1207.º do CC, sendo considerada como «[...] o contrato pelo qual uma das partes se obriga em relação à outra a realizar certa obra, mediante um preço.».

Já em relação aos projetos de arquitetura ou engenharia, por terem uma configuração contratual diferente de empreitada, ainda que relacionados com a empreitada de reabilitação urbana, se não forem incluídos no contrato de empreitada e, conseqüentemente, na fatura emitida pelo empreiteiro, são tributados à taxa normal de 23%, por força do disposto na alínea c) do n.º 1 do artigo 18.º do CIVA.

2.24 – [e]mpreitadas de reabilitação de imóveis que, independentemente da localização, sejam contratadas diretamente para o Fundo Nacional de Reabilitação do Edificado pela sua entidade gestora, ou pelo Instituto da Habitação e da Reabilitação Urbana, I.P. (IHRU, I.P.), bem como as que sejam realizadas no âmbito de regimes especiais de apoio financeiro ou fiscal à reabilitação de edifícios ou ao abrigo de programas apoiados financeiramente pelo IHRU, I.P.

A aplicação desta verba tem algumas especificidades, as quais importa referir. Assim, por um lado, tem a ver com entidade que contrata a empreitada e, por outro lado, com a empreitada de reabilitação de imóveis que seja realizada no âmbito de regimes especiais de apoio financeiro ou fiscal à reabilitação de edifícios ou ao abrigo de programas apoiados financeiramente pelo IHRU, I.P.

Não existindo qualquer distinção entre mão-de-obra e materiais, a taxa de 6% aplica-se à totalidade da empreitada, onde se incluem, sem qualquer limitação, os materiais incluídos no serviço prestado e a mão-de-obra aplicada.

2.26 – [a]s empreitadas de conservação, reparação e beneficiação dos prédios ou parte dos prédios urbanos habitacionais, propriedade de cooperativas de habitação e construção cedidos aos seus membros em regime de propriedade colectiva, qualquer que seja a respectiva modalidade.

Relativamente à verba 2.26, esta aplica-se a prédios urbanos destinados a habitação cujos proprietários sejam cooperativas de habitação em que as frações estejam cedidas aos seus membros em regime de propriedade coletiva.

Para aplicação desta verba, não existe, também, qualquer distinção entre mão-de-obra e materiais, pelo que, a aplicação da taxa de 6% destina-se à totalidade da empreitada, onde se incluem, sem nenhuma limitação, os materiais incluídos no serviço prestado e a mão-de-obra aplicada.

2.27 – [a]s empreitadas de beneficiação, remodelação, renovação, restauro, reparação ou conservação de imóveis ou partes autónomas destes afectos à habitação, com excepção dos trabalhos de limpeza, de manutenção de espaços verdes e das empreitadas sobre bens imóveis que abrangem a totalidade ou uma parte dos elementos constitutivos de piscinas, saunas, campos de ténis, golfe ou minigolfe ou instalações similares.

A taxa reduzida não abrange os materiais incorporados, salvo se o respectivo valor não exceder 20% do valor global da prestação de serviços.

A verba 2.27 engloba, exclusivamente, os serviços prestados em imóveis ou partes autónomas destes que estejam afetos à habitação.

Contudo, excluem-se do âmbito da aplicação da taxa reduzida: i) os «[...] trabalhos de limpeza [...]»; ii) «[...] de manutenção de espaços verdes [...]»; e, iii) «[...] das empreitadas sobre bens imóveis que abrangem a totalidade ou uma parte dos elementos constitutivos de piscinas, saunas, campos de ténis, golfe ou minigolfe ou instalações similares.».

Sendo que a parte final desta verba refere que «[...] a taxa reduzida não abrange os materiais incorporados, salvo se o respectivo valor exceder 20% do valor global da prestação de serviços.».

Deste modo, considera-se, para este efeito, que os materiais revestem uma parte significativa do valor do serviço prestado quando representem mais de 20% do custo da obra realizada.

Assim, quando as empreitadas realizadas incorporem mais de 20% de materiais, devem ser aplicadas as seguintes regras: i) se na fatura emitida, forem autonomizados os valores do serviço prestado e dos materiais, deve ser aplicada a taxa de 6% aos serviços prestados e a taxa de 23% às transmissões de bens efetuadas; ii) se a fatura for emitida pelo preço global da empreitada, não se aplica a verba 2.27, devendo o seu valor ser tributado à taxa normal de 23%.

## 5. Análise jurisprudencial

Efetuada a revisão da literatura, bem como todo o enquadramento legal dos temas pertinentes para o caso em estudo, cumpre, no presente capítulo, verificar e examinar questões de natureza prática, inerentes aos conteúdos analisados nos capítulos retro.

Neste sentido, analisaremos questões em sede de IRS, de IMT e de IMI, decididas tanto pelo Tribunal Arbitral constituído no âmbito do CAAD, como pelo Tribunal Central Administrativo Norte (TCAN) e ainda pelo STA.

### i) IRS

Em sede de IRS, existe uma decisão bastante relevante, uma vez que a mesma não se mostra unânime, pelo que, importa, deste modo, analisá-la. Decisão esta relativa à questão do benefício fiscal previsto no n.º 5 do artigo 71.º do EBF, decidida a 14 de março de 2018, pelo Tribunal Arbitral, constituído no âmbito do CAAD, formado pelos árbitros, Conselheiro Jorge Lopes de Sousa, Dr. José Almeida Fernandes e Dr. José Rodrigo de Castro, relativa ao processo n.º 475/2017-T.

No âmbito do referido processo constituem-se como partes, por um lado, na qualidade de requerente, o sujeito passivo A, residente em Madrid e, por outro lado, na qualidade de requerida, a AT.

O requerente apresentou um pedido de pronúncia arbitral, uma vez que adquiriu a B... – Fundo Especial de Investimento Imobiliário Fechado, três frações autónomas que foram alvo de obras de reabilitação urbana, efetuadas por este último, tendo, posteriormente, alienado as mesmas à entidade C..., S.A. e, em consequência de tal alienação, realizou uma mais-valia que, conforme determina o disposto no n.º 1 do artigo 10.º do CIRS, «[c]onstituem-se como mais-valias os ganhos obtidos que, não sendo considerados rendimentos empresariais e profissionais, de capitais ou prediais, resultem de:» «a) [a]lienação onerosa de direitos reais sobre bens imóveis e afetação de quaisquer bens do património particular a atividade empresarial e profissional exercida em nome individual pelo seu proprietário [...]», a qual foi tributada pela AT à taxa de 28%, prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 72.º do CIRS.

Com entendimento contrário, apresenta-se o requerente que considera que, ao invés da taxa de 28%, deveria ter sido aplicada à mais-valia a taxa de 5%, prevista no n.º 5 do artigo 71.º do EBF.

Sucintamente, a AT entende que não há lugar à aplicação da taxa de 5%, por não se encontrarem, cumulativamente, preenchidos os requisitos de aplicação do benefício fiscal consagrado no n.º 5 do artigo 71.º do EBF, que estabelece que [...]

*as mais-valias geradas pela alienação dos bens imóveis recuperados:*

- i. sejam auferidas por sujeitos passivos [que] sejam residentes em território nacional;*
- ii. se localizem em “área de reabilitação urbana”;*
- iii. e que sejam recuperados “nos termos das respectivas estratégias de reabilitação”.*

A questão fulcral que se coloca, prende-se com o facto de avaliar se o benefício fiscal vertido no n.º 5 do artigo 71.º do EBF se aplica ao caso em concreto, tendo em conta, por um lado, que o requerente não era residente em território português e, por outro lado, não foi o requerente o promotor da ação de reabilitação urbana efetuada nas frações autónomas adquiridas e, posteriormente, alienadas.

Cumprir referir que, no caso em apreço, foi equacionada a possibilidade de se efetuar o reenvio prejudicial (cfr. artigo 267.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia (TFUE)), em que é competente o Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE) para decidir a título prejudicial, de acordo com o disposto no referido artigo:

- a) [s]obre a interpretação dos Tratados;
- b) [s]obre a validade e a interpretação dos atos adotados pelas instituições, órgãos ou organismos da União.

Assim sendo, «[s]empre que uma questão desta natureza seja suscitada perante qualquer órgão jurisdicional de um dos Estados-Membros, esse órgão pode, se considerar que uma decisão sobre essa questão é necessária ao julgamento da causa, pedir ao Tribunal que sobre ela se pronuncie.» (cfr. artigo 267.º do TFUE).

No entanto, como existem dois fundamentos por parte da AT que põem em causa a aplicabilidade do benefício fiscal ao caso em apreço – a qualidade de não residente em território português do sujeito passivo e a questão da promoção da ação de reabilitação –, decidiu o Tribunal Arbitral, verificar, primeiramente, a questão sobre a promoção da ação

de reabilitação e, caso se verificasse que tal questão era favorável ao requerente, posteriormente, efetuar o reenvio prejudicial, para que o TJUE se pronunciasse sobre se a norma nacional é compatível com o Direito da União Europeia, uma vez que, sendo os requisitos constantes do artigo em análise de verificação cumulativa, basta que um deles não se encontre preenchido para que não seja possível a aplicação de tal benefício fiscal.

Deste modo, focar-nos-emos, num primeiro momento, na questão da promoção da ação de reabilitação urbana e, posteriormente, na questão da qualidade de residente em território português.

Assim, importa ter presente que, à data dos factos, o n.º 5 do artigo 71.º do EBF, tinha a seguinte redação:

[a]s mais-valias auferidas por sujeitos passivos de IRS residentes em território português são tributadas à taxa autónoma de 5%, sem prejuízo da opção pelo englobamento, quando sejam inteiramente decorrentes da alienação de imóveis situados em ‘área de reabilitação urbana’, recuperados nos termos das respectivas estratégias de reabilitação.

No entanto, com a introdução da LOE para o ano de 2018, aprovada pela Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro, procedeu-se a uma alteração legislativa, tendo o n.º 5 do artigo 71.º do EBF passado a ter a seguinte redação:

[a]s mais-valias auferidas por sujeitos passivos de IRS residentes em território português decorrentes da primeira alienação, subsequente à intervenção, de imóvel localizado em área de reabilitação urbana, são tributadas à taxa autónoma de 5%, sem prejuízo da opção pelo englobamento [sublinhado nosso].

É notório que com a presente alteração, o legislador terá pretendido esclarecer e clarificar o momento em que o sujeito passivo poderá beneficiar da redução da taxa de 28% para 5% a aplicar às mais-valias, ao introduzir no texto do n.º 5 do artigo 71.º do EBF a expressão «[...] decorrentes da primeira alienação, subsequente à intervenção [...]». Como tal, consideramos esta alteração legislativa de extrema importância, uma vez que, assim, encontra-se, na letra da lei, esclarecido um dos pontos fulcrais objeto de vários litígios, tal como o presente que ora se analisa.

Não obstante, continuaremos a analisar esta questão à luz da lei vigente na data dos factos.

Neste sentido e, sobre a questão da promoção da ação de reabilitação, o requerente alega, sumariamente, que a norma citada é meramente objetiva, pelo que, nada diz quanto à

entidade que deve proceder a tais obras de reabilitação e, se caso fosse essa a intenção de legislador, teria indicado a expressão «decorrentes da primeira alienação», tal como sucedeu aquando da alteração legislativa, conforme já referido.

Contudo, por outro lado, a AT, defende que este «[...] regime de incentivos fiscais visa atribuir benefícios fiscais às pessoas singulares que promovam ações de reabilitação [...]» e, uma vez que o requerente não foi o promotor de tal ação, tendo apenas adquirido os imóveis num estado de conservação excelente, não poderá, portanto, segundo o seu entendimento, beneficiar deste incentivo.

Reforçando a sua posição, alegando que se assim o fosse, era «[...] incompreensível a lógica de política de incentivo à reabilitação urbana em que, depois é permitido que imóveis já sujeitos a uma primeira ação de reabilitação, beneficiem os sucessivos adquirentes em sede de mais-valias», servindo apenas «[...] uma política de incentivo ao investimento especulativo imobiliário [...]».

Salientando ainda que

o que se pretende com o benefício em causa é, sem dúvida, potenciar aquisições de imóveis degradados para serem alvo de reabilitação, valorização e, eventualmente, posterior revenda, pelo proprietário originário, ou revenda pelo investidor que realiza as ações de reabilitação e que a interpretação do Requerente esvaziaria de sentido o n.º 23 (actual n.º 24.º) do artigo 71.º do EBF, pois não faria qualquer sentido comprovar-se, o início e a conclusão das ações de reabilitação pelas câmaras municipais.

Face à posição das partes quanto a esta questão, o Tribunal Arbitral pronunciou-se no sentido em que «[o] n.º 5 do artigo 71.º do EBF não prevê um benefício fiscal de natureza objectiva aplicável a quem seja proprietário do imóvel recuperado, mas sim um benefício de natureza subjectiva, como evidencia o facto de até se estabelecer um requisito conexionado com a residência do sujeito passivo.», reforçando esta ideia afirmando que «[o] texto do n.º 5 do artigo 71.º refere as mais-valias *«quando sejam inteiramente decorrentes da alienação de imóveis situados em ‘área de reabilitação urbana’*», e não *«das alienações»*.», salientando o facto de a expressão alienação é utilizada no singular e não no plural.

Acrescentando que a «[...] interpretação, perfilhada pela Autoridade Tributária e Aduaneira, é manifestamente mais razoável e justificada do que a que propugna o Requerente [...]», na medida em que

[o] interesse público em incentivar a reabilitação, que é o que justifica o benefício fiscal em causa, não é prosseguido pelas vendas efectuadas por quem os adquiriu já recuperados e pretende obter ganhos com a sua revenda, pois o benefício fiscal não foi perspectivado como incentivo a actividades de natureza meramente especulativa, dissociadas de actividade de reabilitação de imóveis.

Por não se encontrar preenchido um dos requisitos constantes do n.º 5 do artigo 71.º do EBF, verificou-se, assim, que o requerente não poderá, desde logo, beneficiar da redução da taxa, pelo que, «[...] a liquidação impugnada não enferma de ilegalidade ao aplicar a taxa de tributação das mais-valias de 28%, prevista na alínea a) do n.º 1 do artigo 72.º do CIRS.». Pelo que, assim sendo, não fará sentido o reenvio prejudicial sobre a questão da residência do sujeito passivo em território nacional.

Ainda assim, analisaremos, ainda que sucintamente, as alegações das partes relativamente a essa questão. Neste sentido, o requerente defende que

*«a discriminação efetuada entre residentes e não residentes, no que concerne ao benefício fiscal consagrado no artigo 71.º, n.º 5, do EBF, não se mostra compatível com o Direito da União Europeia, razão pela qual deveria o mesmo aproveitar, indistintamente, a sujeitos passivos residentes no território nacional ou em outros Estados-Membros da União Europeia»*

Por outro lado, a AT, relativamente a essa questão, alega os seguintes fundamentos:

*4- A norma do n.º 5 do artigo 71.º do EBF exige, como um dos pressupostos essenciais, que o sujeito passivo de IRS seja residente em território nacional.*

*4.1- Conforme se referiu supra, o Reclamante consta no SGRC que é não residente em território nacional, em 2015-12-31 (fls. 188 a 189);*

*4.2- Pelo que sendo o Reclamante não residente não poderá beneficiar deste incentivo à reabilitação urbana, previsto no do n.º 5 do artigo 71.º do EBF.*

*4.3.1- Mais se dirá que quanto à invocada violação do princípio da liberdade de circulação de pessoas e de capitais, por não se encontrar a legislação portuguesa em consonância com as decisões do Tribunal de Justiça da União Europeia (TJUE), cabe à administração fiscal interpretar e aplicar as disposições nacionais em vigor, tendo por base a sua redação à data dos factos.*

*4.3.2- Realçando-se que, as decisões do TJUE resultam de uma interpretação do direito comunitário face às disposições do direito nacional próprio de cada Estado-Membro, existindo assim, em cada caso em apreço, especificidades próprias do mesmo.*

*4.3.3- Como tal, não cabe à administração fiscal avaliar a conformidade das normas jurídicas internas com o Tratado de Funcionamento da União Europeia (TFUE), nem acolher de forma direta e automática para a resolução de casos concretos, as orientações interpretativas emanadas da jurisprudência*

*do TJUE, especialmente quando esta não tenha, na sua génese, a apreciação da compatibilidade de disposições específicas do direito nacional português.*

Tal como anteriormente mencionado, o Tribunal Arbitral, tendo fundamento legal para o afastamento da aplicação do benefício fiscal em causa, absteve-se de decidir sobre os restantes fundamentos do pedido de pronúncia arbitral, ou seja, sobre esta última questão da desconformidade do artigo em análise com o Direito da União Europeia.

Julgando improcedente o pedido de pronúncia arbitral e absolvendo a AT dos pedidos formulados pelo requerente.

Contudo, tal como já referido, esta decisão não foi unânime e, como tal, um dos árbitros proferiu uma declaração de voto – «[v]otei vencido a decisão arbitral, discordando da posição que logrou vencimento, pelos fundamentos que exponho em seguida.», corroborando, desta forma, com as alegações e com os fundamentos invocados pelo requerente, quanto à natureza do benefício fiscal em causa que, no seu entendimento, reveste-se de natureza objetiva; quanto ao facto de o benefício fiscal em causa ter sido introduzido no nosso ordenamento jurídico de modo a «*dinamizar o mercado da reabilitação*» e, como tal, «[o] facto de às mais-valias realizadas com a alienação dos imóveis reabilitados em futuras alienações após a intervenção ser aplicável uma taxa de tributação autónoma de 5% é um óbvio incentivo fiscal a esse mercado de reabilitação que o legislador pretendia *confessadamente* criar ao reduzir a tributação incidente sobre o mercado de compra e venda desses imóveis em sede de IRS.»; e, ainda, quanto ao facto de não existir «[...] objectivamente nenhuma diferença que justifique um diferente tratamento da tributação das mais-valias realizadas com a alienação de um imóvel reabilitado entre sujeitos passivos de IRS residentes e não residentes [...]», sendo que essa questão «[...] constituía precisamente a questão para a qual o presente Tribunal Arbitral era convocado a pronunciar-se, ou seja, se não seria essa discriminação com base na residência fiscal ilegal por violar o Direito da União Europeia.», razões estas, pelas quais, considera que «[...] o pedido de pronúncia arbitral deveria ser julgado procedente.».

## **ii) IMT**

Já em sede de IMT, surge uma outra questão pertinente que importa analisar, que se prende com o facto da isenção de IMT na aquisição de imóveis de FII, decidida a 18 de fevereiro de 2019, pelo Tribunal Arbitral, constituído no âmbito do CAAD, formado pelos árbitros,

Conselheiro Jorge Lopes de Sousa, Professor Doutor Luís Menezes Leitão e Professor Doutor Paulo Nogueira da Costa, relativa ao processo n.º 552/2018-T.

Questão esta de elevada relevância, uma vez que tem sido muito discutida na jurisprudência arbitral, em que, maioritariamente, é dada razão aos requerentes, visto que a AT, na qualidade de requerida, considera que o benefício em causa se encontra tacitamente revogado, o que se concluiu, até aqui, que, de facto, a isenção de IMI na aquisição de imóveis de FII, não se encontra revogada, nem expressa nem tacitamente, conforme se vislumbra na afirmação que ora se transcreve do processo n.º 602/2018-T, de 14 de junho de 2019 do CAAD, em que

[e]stá, pois, formada, nos tribunais arbitrais, uma forte corrente jurisprudencial, convergente e sem dissidências, que flui no sentido da manutenção na ordem jurídica do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 1/87, de 3 de janeiro após a Lei n.º 53-A/2006, de 29 de Dezembro.

Porém, com a introdução da LOE para o ano de 2019, através da Lei n.º 71/2018, de 31 de dezembro, o artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 1/87, de 03 de janeiro, que concede a referida isenção de IMI, foi expressamente revogado pelo artigo 319.º da LOE 2019.

No caso em análise, constituem-se como partes, por um lado e, na qualidade de requerente, A... – Gestão de Fundos de Investimento Imobiliário, S.A., na qualidade de sociedade gestora e em representação de B... – Fundo Especial de Investimento Imobiliário Fechado, e, por outro lado, na qualidade de requerida, a AT.

O Fundo, representado pela requerente, apresentou um pedido de pronúncia arbitral, por forma a impugnar o ato tributário de liquidação de IMT, emitido pela AT, aquando da aquisição de um prédio urbano que se destinou a integrar o seu património.

Sumariamente, a requerente alega que a referida aquisição do prédio encontra-se isenta de IMT, visto que lhe é aplicável a isenção prevista no artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 1/87, de 03 de janeiro, que determina que «[s]ão isentas de sisa as aquisições de bens imóveis efectuadas para um fundo de investimento imobiliário pela respectiva sociedade gestora.», por não se encontrar tal isenção revogada na data de aquisição do prédio urbano.

Por outro lado, a AT tendo procedido à liquidação em causa, entende que a referida norma que prevê a isenção de IMT, à data da aquisição do referido prédio, não se encontra em vigor.

A disposição do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 1/87, de 03 de janeiro, acima transcrita, foi objeto de análise por parte do Tribunal Arbitral que verificou o seguinte:

O imposto em causa é o Imposto Municipal de Sisa e não o IMT, contudo, o diploma que procedeu à reforma da tributação do património, o Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro, no n.º 3 do seu artigo 31.º revogou o Código do Imposto Municipal de Sisa e do Imposto sobre as Sucessões ou Doações, estabelecendo, assim, o n.º 2 do seu artigo 28.º que,

[t]odos os textos legais que mencionem Código do Imposto Municipal de Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações, imposto municipal de sisa ou imposto sobre as sucessões ou doações consideram-se referidos ao Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (CIMT), ao Código do Imposto do Selo, ao imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMT) e ao imposto do selo, respectivamente.

Ainda neste sentido, o n.º 6 do seu artigo 31.º, estabelece que

[m]antêm-se em vigor os benefícios fiscais relativos à contribuição autárquica, agora reportados ao IMI, bem como os respeitantes ao imposto municipal de sisa estabelecidos em legislação extravagante ao Código aprovado pelo Decreto-Lei n.º 41969, de 24 de Novembro de 1958, e no Estatuto dos Benefícios Fiscais, que passam a ser reportados ao IMT.

Dada a exposição efetuada, verificou-se, desde logo, que a aquisição no caso em apreço, se enquadra na previsão da norma do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 1/87, de 03 de janeiro, no entanto, é necessário perceber se tal norma se mantém em vigor, pelo que, em caso afirmativo, será aplicável tal isenção, reportada ao IMT, por força do disposto nas citadas normas do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro.

Deste modo, o Tribunal Arbitral, chegou, assim, à questão fulcral do pedido de pronúncia arbitral: verificar se o artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 1/87, de 03 de janeiro foi ou não revogado, de modo a que a aquisição em causa beneficie da isenção de IMT.

Quanto ao regime da cessão da vigência da lei e, conforme se pronuncia este Tribunal, importa ter presente o disposto no artigo 7.º do CC, que determina o seguinte:

1. [q]uando se não destine a ter vigência temporária, a lei só deixa de vigorar se for revogada por outra lei.
2. [a] revogação pode resultar de declaração expressa, da incompatibilidade entre as novas disposições e as regras precedentes ou da circunstância de a nova lei regular toda a matéria da lei anterior.

3. [a] lei geral não revoga a lei especial, excepto se outra for a intenção inequívoca do legislador.
4. [a] revogação da lei revogatória não importa o renascimento da lei que esta revogara.

Deste modo e, aplicando ao caso vertente, cumpriu verificar se, relativamente ao artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 1/87, de 03 de janeiro, ocorreu alguma das seguintes situações: i) vigência temporária; ii) revogação expressa; ou, iii) revogação tácita.

Efetuada a análise ao referido diploma, não se verificou a previsão de uma vigência temporária, pelo que, deste modo, não existe uma cessação da sua vigência por esta via.

Não se verificando a vigência temporária, examinou o Tribunal a possibilidade de se encontrar em causa uma revogação expressa ou tácita por outra lei.

Quanto à revogação expressa, constatou que a mesma não está em causa, nem antes nem com a aprovação do EBF, através do Decreto-Lei n.º 215/89, de 01 de julho, uma vez que

[...] a aprovação do EBF foi precedida de uma reapreciação global dos benefícios fiscais, que foi iniciada pela Lei n.º 2/88, de 26 de Janeiro (Orçamento do Estado para 1989), que no seu artigo 49.º revogou vários benefícios fiscais, inclusivamente o previsto **no artigo 7.º** do Decreto-Lei n.º 1/87, **mas não o previsto no artigo 1.º**, que aqui está em causa.

Constatou, ainda, que através do Decreto-Lei n.º 485/88, de 30 de dezembro, a lista dos benefícios fiscais expressamente revogados foi completada, no entanto, não se encontra incluído o artigo em causa.

Deste modo, verificou o Tribunal Arbitral, inequivocamente, que não foi expressamente revogado o artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 1/87, de 03 de janeiro.

Verificada a não revogação expressa, cumpriu então verificar, se existia uma eventual revogação tácita, resultante de «[...] incompatibilidade entre as novas disposições e as regras precedentes ou da circunstância de a nova lei regular toda a matéria anterior.», conforme determina o n.º 2 do artigo 7.º do CC.

Neste sentido, examinadas as várias alterações legislativas, concluiu este Tribunal que também não ocorreu uma revogação tácita do artigo em causa (artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 1/87, de 03 de janeiro), uma vez que não foi regulada por qualquer lei posterior toda a matéria nele prevista, designadamente a que respeita a benefícios relativos a aquisição de imóveis por FII, não se verificando, portanto, o previsto no n.º 2 do artigo 7.º do CC.

Assim, à data dos factos, designadamente em 2017, ano em que foi efetuada a aquisição aqui em causa, o artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 1/87, de 03 de janeiro não foi tacitamente revogado, verificando-se, estas circunstâncias até 2018, uma vez que, tal como já referido, a LOE para o ano de 2019, nomeadamente, o seu artigo 319.º, acabou por revogar o artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 1/87, de 03 de janeiro.

Face ao exposto, pronunciou-se o Tribunal Arbitral no sentido em que a liquidação impugnada enfermava de vício de violação de lei que justificava a sua anulação. Assim sendo, decidiu julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral e, conseqüentemente, anular a liquidação de IMT.

### **iii) IMI**

A questão que ora se aborda, em sede de IMI, embora não se encontre diretamente relacionada com a temática da reabilitação urbana, é uma questão bastante atual e que acaba por ter alguma influência na temática em questão, não sendo, portanto, de todo irrelevante neste domínio. Questão essa que se prende com o facto da isenção de IMI quanto aos «[...] prédios classificados como monumentos nacionais e os prédios individualmente classificados como de interesse público ou de interesse municipal [...]», presente na alínea n) do n.º 1 do artigo 44.º do EBF.

Tal como atentaremos seguidamente, segundo o entendimento da AT, a concessão desta isenção prejudica as políticas públicas de reabilitação urbana e todos os incentivos concedidos nesse âmbito, uma vez que, se se considera que todo e qualquer prédio se encontra classificado apenas e só por se encontrar inserido dentro de um conjunto, então independentemente dos proprietários procederem a ações de reabilitação urbana nos seus imóveis, terão sempre direito à isenção de IMI, o que, efetivamente, esvaziaria de sentido o regime da reabilitação urbana.

Neste sentido e tendo em conta esta consideração, constata-se, desde já, que a questão em causa se revela com um grande impacto na reabilitação urbana.

Porém, existe já no nosso ordenamento jurídico um acórdão uniformizador de jurisprudência, proferido pelo STA, o qual iremos também analisar, em que é decidida a questão com entendimento contrário ao perfilhado pela AT.

Sobre esta questão importa referir que, tal como se prevê na alínea d) do n.º 2 do artigo 44.º do EBF, a isenção de IMI inicia-se no ano, inclusive, em que ocorra a classificação, sendo esta isenção, conforme estabelece o n.º 5 do referido artigo,

de carácter automático, operando mediante comunicação da classificação como monumentos nacionais ou da classificação individualizada como imóveis de interesse público ou de interesse histórico e cultural ou social local e de que integram o inventário nacional dos estabelecimentos e entidades de interesse histórico e cultural ou social local, respetivamente, a efetuar pela Direção-Geral do Património Cultural ou pelas câmaras municipais, conforme o caso, vigorando enquanto os prédios estiverem classificados ou reconhecidos e integrados, mesmo que estes venham a ser transmitidos.

Tal comunicação é efetuada pelos serviços do Instituto de Gestão do Património Arquitectónico e Arqueológico, I.P. (IGESPAR, I.P.) e câmaras municipais, relativamente aos imóveis já classificados, de acordo com o previsto no n.º 6 do visado artigo, de duas formas: oficiosamente, no prazo de sessenta dias; ou, a requerimento dos proprietários dos imóveis, no prazo de trinta dias a contar da data de entrada do requerimento nos respetivos serviços.

Cumpra ainda salientar que este benefício cessa no ano, inclusive, em que os prédios venham a ser desclassificados ou deixem de estar reconhecidos pelo município e integrados no inventário nacional de estabelecimentos e entidades com interesse histórico e cultural ou social local, respetivamente, ou sejam considerados devolutos ou em ruínas, nos termos do n.º 3 do artigo 112.º do CIMI (cfr. artigo 44.º, n.º 10 do EBF).

Sobre esta questão, vários têm sido os litígios entre a AT e os proprietários de prédios sítos nos centros históricos classificados como património mundial pela UNESCO, nomeadamente em Évora, Guimarães e Porto.

Até 2006, os prédios sítos nesses centros inseriam-se na categoria de monumentos nacionais o que significava que se encontravam isentos do pagamento de IMI, contudo, a alteração legislativa introduzida pela LOE para o ano de 2007, Lei n.º 53-A/2006, de 29 de dezembro, originou interpretações opostas, pelo que, consequentemente, os litígios aumentaram.

Assim, no que concerne à classificação dos prédios de forma a beneficiarem desta isenção, importa analisar a decisão de recurso proferida a 12 de abril de 2018, pelo TCAN, no âmbito do processo 00581/14.1BEPRT.

No âmbito do referido processo, a AT, na qualidade de recorrente, interpôs um recurso jurisdicional da sentença proferida pelo Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto, que na ação administrativa especial deduzida por A, doravante designado por recorrido, condenou-a a reconhecer a isenção de IMI à fração autónoma de um prédio urbano sito no Centro Histórico do Porto, da qual o recorrido é proprietário.

Cumprir referir que em novembro de 2003, por despacho do Serviço de Finanças do Porto 2, foi deferido o pedido de isenção de Contribuição Autárquica, a partir do ano de 2004, «[...] pelo período de 7996 anos, a decorrer entre 2004 e 9999 inclusive, ou seja, foi concedida isenção por período ilimitado, desde que se mantivessem actuais os pressupostos da isenção concedida.». Contudo, em novembro de 2013 foi o recorrido notificado pela AT relativamente à cessação da isenção de IMI de que beneficiava, alegando esta que se tinha verificado «[...] uma alteração dos pressupostos que permitiram o reconhecimento da isenção concedida [...]», em virtude da entrada em vigor da Lei n.º 53-A/2006, de 29 de dezembro. Visto que, segundo a AT,

*[...] “(...) após a entrada em vigor daquele diploma (2007.01.01), foi introduzido um novo elemento literal no texto do mesmo preceito, a classificação individual do prédio, o qual, por configurar uma alteração dos pressupostos que permitiram o reconhecimento da isenção concedida, determina a cessação do benefício que vinha a usufruir, impondo a reposição da tributação e, conseqüentemente, a liquidação do imposto devido”*

Relativamente à sentença ora recorrida, sumariamente, a recorrente alega que,

*[a] decisão proferida pelo Tribunal a quo padece de: (i) nulidade, atento o facto de ter omitido pronúncia sobre questões, tendo sido suscitadas, deveriam ter sido apreciadas; (ii) subsidiariamente parece [sic] de erro de julgamento, atento o facto de não ter apreciado devidamente a prova inclusa nos autos e de não ter interpretado corretamente a lei aplicável ao caso vertente; e (iii) cumulativamente de [sic] padece de inconstitucionalidade, pelo facto de a interpretação efetuada pelo referido areópago ofender os princípios (iii.a) da igualdade tributária, (iii.b) da capacidade contributiva, (iii.c) da justiça fiscal, (iii.d) da autonomia local, (iii.e) da participação na decisão e (iii.f) de reserva de lei.*

Importa, deste modo, analisar o entendimento da AT relativamente à sua alegação de erro de julgamento do Tribunal *a quo*, quanto à questão da classificação de prédios de modo a beneficiarem da isenção constante da alínea n) do n.º 1 do artigo 44.º do EBF, que determina que estão isentos de IMI «[...] os prédios classificados como monumentos

nacionais e os prédios individualmente classificados como de interesse público ou de interesse municipal [...]» e, por outro lado, perceber o entendimento do TCAN.

Assim, a AT alega que a sentença recorrida enferma de um erro de julgamento porquanto confunde os conceitos de Categoria, Classificação e Designação constantes da Lei de Bases do Património Cultural (LBPC), Lei n.º 107/2001, de 08 de setembro, utilizando de forma indiferenciada os conceitos jurídico-patrimoniais completamente distintos entre si. Considerando, por isso, que apenas é o Centro Histórico do Porto classificado como Monumento Nacional e não os prédios integrantes dessa zona.

Deste modo, importa esclarecer que, nos termos do n.º 1 do artigo 15.º da LBPC, estão previstas três categorias – Monumento, Conjunto e Sítio – e, nos termos do n.º 2 do mesmo artigo, estão previstas três classificações – Interesse Nacional, Interesse Público e Interesse Municipal. Sendo que, nos termos do n.º 3 do mesmo artigo, a designação de Monumento Nacional está reservada, exclusivamente, para os Monumentos, Conjuntos ou Sítios que se encontrem classificados como sendo de Interesse Nacional.

Por outro lado, a AT, alega ainda que existe uma confusão e imprecisão na sentença recorrida, quanto ao facto de afirmar que o Centro Histórico do Porto está classificado como Monumento Nacional, em virtude de ter sido classificado como Património Mundial da UNESCO, uma vez que, segundo a recorrente, a simples inscrição de um bem cultural na lista de património mundial da UNESCO não faz com que esse bem seja classificado com Monumento Nacional, visto que «[a]o inscrever um bem cultural na “Lista do Património Mundial”, o Comité do Património Cultural da UNESCO não está a classificar um bem, pois a classificação de um bem cultural depende sempre de prévio procedimento administrativo de Classificação [...]», alegando que no caso em apreço não ocorreu tal situação.

Fundamenta, ainda, a AT, que

*[s]e se considerasse que todo e qualquer prédio se encontra classificado apenas e só por se encontrar inserido dentro de um conjunto, então tal entendimento conduz ao resultado absurdo do esvaziamento do artigo 44.º/10 do EBF e do artigo 112.º/3 do CIMI, ou seja, tal entendimento traduzir-se-ia na atribuição de uma isenção fiscal a prédios em ruínas, apenas por se encontrarem dentro de um conjunto inscrito na “Lista de Património Mundial” da UNESCO, frustrando-se os fins extrafiscais visados pelo próprio legislador fiscal (i.e. políticas públicas de reabilitação urbana e de conservação do património cultural) quando, através da diferenciação das taxas de IMI, pretendeu compelir os proprietários de prédios naquelas condições a efetuar a sua recuperação [...].*

Concluindo, desta forma, a recorrente, que os prédios incluídos em centros históricos só estariam isentos de IMI se fossem individualmente classificados como monumentos nacionais, assim sendo, de acordo com este seu entendimento, acrescenta às suas alegações que,

*[...] não tendo a Recorrida demonstrado que o seu prédio urbano se encontra individualmente classificado, forçoso é concluir que não reúne os requisitos para usufruir do benefício do artigo 44.º/1-n) do EBF e que a decisão proferida pelo Tribunal a quo não encontra suporte factual e legal [...].*

Com um entendimento oposto, encontra-se o TCAN, citando a alínea n) do n.º 1 do artigo 44.º do EBF, que diz que estão isentos de IMI «[...] os prédios classificados como monumentos nacionais [...]», complementando com o disposto na LBPC, nomeadamente no seu artigo 15.º, n.º 7, que estabelece que «[o]s bens culturais imóveis incluídos na lista do património mundial integram, para todos os efeitos e na respectiva categoria, a lista dos bens classificados como de interesse nacional.».

Salientando que, no caso *sub judice*, o IGESPAR, I.P. «[...] certificou que o prédio sito na Rua ..., Porto, fracções A a I, está classificado como monumento nacional pelo artigo 15.º do Decreto n.º 107/2001 e ainda que fazem parte integrante do conjunto denominado Zona histórica do Porto, classificado como imóvel de interesse público.».

Concluindo que,

*[...] in casu, para além do prédio em questão estar inserido no Centro Histórico do Porto, também está classificado como Monumento Nacional, não persistindo qualquer dúvida quanto ao enquadramento deste no disposto na alínea n) do n.º 1 do artigo 44.º do CIMI [sic].*

*Com efeito, apesar de entendermos que perante a redacção do disposto naquele preceito legal não é necessária a classificação individual como monumento nacional, para a obtenção da isenção ao abrigo do EBF, no caso presente o próprio prédio foi classificado como Monumento Nacional.*

Face ao exposto, decidiu o TCAN negar provimento ao recurso e manter na ordem jurídica a sentença recorrida.

Inconformada com a decisão do TCAN e com o intuito de ver revogada a decisão proferida, a AT interpôs recurso de revista para o STA, o qual deu origem ao processo n.º 0134/14.4BEPRT 0501/17, de 12 de dezembro de 2018.

A recorrente salienta que a questão em causa reveste-se «[...] de elevada relevância jurídica e social e de importância fundamental [...]», sublinhando que «[...] em Portugal existem milhares de imóveis integrados em conjuntos classificados como *Monumento Nacional*, *Imóvel de Interesse Público* [...] e como *Interesse nacional* e *Interesse Público* [...]», admitindo a AT, perante tais factos que, a «[...] manter-se a jurisprudência do acórdão recorrido, todo e qualquer prédio inserido no interior de qualquer *Conjunto* ou de uma *Paisagem Cultural* encontra-se, apenas e só por esse facto, individualmente classificado e, como tal, isento de IMI».

Contudo, a decisão do STA vem corroborar a decisão do TCAN e, deste modo, contrariar os argumentos apresentados pela AT, acusando a recorrente de, ao recusar atribuir a isenção de IMI, «[...] não respeitar os exactos termos da Lei em que se fundamentou não se consubstanciou num mero acto de comunicação da cessação da isenção *ope legis*, antes se consubstanciou num verdadeiro acto revogatório sem fundamento legal.». Concluindo, assim, que «[...] caem por terra todos os argumentos esgrimidos pela recorrente uma vez que se concluiu, repete-se, que o anterior acto que reconheceu ou concedeu a isenção sobre os prédios se mantém intocado ao contrário do que pretende a recorrida.».

Face ao exposto, decidiu o STA negar provimento ao recurso, pelo que, se encontram isentos de IMI os prédios denominados como monumentos nacionais nos centros históricos Património da Humanidade da UNESCO.

## 6. Conclusão

Tendo em consideração o objeto da presente dissertação e os objetivos a que nos propusemos com a elaboração da mesma, chega o momento de tecer algumas considerações finais.

Como tal, com a presente dissertação pretendeu-se, por um lado, examinar as especificidades tributárias em matéria de reabilitação urbana ao nível dos vários impostos em que a mesma tem expressão, nomeadamente, ao nível dos impostos sobre o património, sobre o rendimento e sobre o consumo, apontando-se, desde já, este fator como uma vantagem ao nível da presente investigação, uma vez que não se aborda apenas e um só imposto, mas sim um conjunto deles, o que acaba por se consubstanciar num ponto forte, tornando toda a investigação mais dinâmica e relevante e, por outro lado, tendo como o foco as questões que se colocam na vida prática, o aprofundamento de questões jurisprudenciais já suscitadas conexas com o tema em causa e outras, ainda que não diretamente relacionadas, que acabam por influenciar o regime e as políticas de reabilitação urbana.

Tal como se verificou, a temática da reabilitação urbana não é seguramente recente, contudo, a mesma tem ganho expressão ao longo dos últimos anos. Tendo em conta as sucessivas alterações inerentes ao natural desenvolvimento urbano das cidades, o conceito e objetivos da reabilitação urbana, de modo a adaptarem-se às preocupações da sociedade atual, acabaram por sofrer uma evolução, sendo que a reabilitação urbana, hoje em dia, ao invés de cingir à dimensão física do património, tal como sucedia outrora, corresponde a um processo abrangente, que engloba todas as políticas urbanas, combinando intervenções de natureza urbanística, económica, social e cultural, numa visão global sob as várias vertentes.

As intervenções de reabilitação urbana implicam um conjunto de operações complexas, pelo que, deverá ser adotada uma abordagem estratégica e integrada, devendo tais operações ser executadas por equipas multidisciplinares, abrangendo tanto o setor público como também o setor privado.

Neste sentido, foram criadas medidas legislativas com o propósito de regular normativamente tais intervenções.

No entanto, a legislação portuguesa relativa a esta temática, começou por ser pontual, encontrando-se dispersa em diplomas legais bastante distintos, o que acabou por

condicionar, negativamente, todo o seu processo, tornando-se este facto numa crítica a apontar.

Dada a importância conferida pelo Governo a esta temática, em 2009, foi instituído, no nosso ordenamento jurídico, o RJRU e, é desta forma que surge o primeiro regime jurídico da reabilitação urbana, propriamente dito, uma vez que até então, a reabilitação urbana apenas tinha sido objeto de tratamento jurídico pontual e disperso.

Com a atualização do RJRU, por força da Lei n.º 32/2012, de 14 agosto, a política da reabilitação urbana sofreu diversas modificações. Por um lado, a consagração de um procedimento simplificado de controlo prévio de operações urbanísticas e, por outro lado, a previsão de um regime especial da reabilitação urbana fora das ARU, vieram anular uma das maiores críticas feitas ao RJRU, na sua redação inicial, instituída pelo Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro, no que se refere a uma operacionalização das intervenções remetidas, exclusivamente, às áreas delimitadas pelas ARU.

Deste modo, verifica-se a preocupação e atribuição de importância por parte do legislador em acompanhar esta evolução que se faz sentir, tendo em conta os problemas da sociedade atual, na medida em que, com as referidas alterações legislativas, pretendeu-se, essencialmente, agilizar e dinamizar a reabilitação urbana.

Como a preocupação em reabilitar é uma constante e os impostos são, inevitavelmente, um custo relevante neste âmbito, consubstanciando-se, portanto, num fator de preocupação para os proprietários, investidores e empresas do setor, é crucial, para a fomentação da reabilitação urbana, a adoção e concessão de benefícios fiscais.

É neste sentido que se enquadra a fiscalidade com um conjunto alargado e significativo de benefícios, que têm uma grande influência no desenvolvimento de operações de reabilitação urbana. Como tivemos oportunidade de examinar, vários são os benefícios fiscais, cuja aplicação e concessão, dependem, forçosamente, da efetiva realização de ações de reabilitação urbana, benefícios esses que desagravam ou isentam o pagamento de impostos sobre o património, o rendimento e o consumo.

Em relação à parte prática desta dissertação, no que respeita, concretamente, às análises efetuadas atinentes às decisões jurisprudenciais, verificámos que o legislador tem vindo a efetuar alterações no sentido de esclarecer e clarificar o texto da lei, o que, conseqüentemente, leva à diminuição de questões objeto de litígios e, como tal, aponta-se como um aspeto bastante positivo.

Por outro lado, torna-se forçosa a conclusão de que, tendo por base, concretamente, a questão analisada em sede de IMI, deverá o legislador rever se, considerando a decisão proferida pelo STA, não estará posto em causa o incentivo à reabilitação urbana nos centros históricos, uma vez que, apenas por se encontrar inserido no interior de qualquer conjunto que é classificado como monumento nacional, todo e qualquer prédio, apenas e só por esse facto, se encontra individualmente classificado e, como tal, isento de IMI, independentemente dos proprietários procederem a ações de reabilitação urbana nos seus prédios.

Essencialmente, com a presente dissertação, pretende-se contribuir com um ponto de partida para um guia fiscal e de boas práticas a proprietários e investidores para prossecução dos fins pretendidos com as políticas de reabilitação urbana, sendo, portanto, o mote para investigações futuras.

## Referências Bibliográficas

- Almeida, A. M. (2008). O Regime Jurídico Excepcional da Reabilitação Urbana (Decreto Lei 104/2004, de 7 de Maio): a Sustentabilidade – Princípio Determinante da Reabilitação Urbana. *RevCEDOUA* (21), 79-96.
- Cátia, C. L. M. (2009). *A Reabilitação Habitacional em Portugal – Avaliação dos Programas RECRIA, REHABITA, RECRIPH E SOLARH* (Dissertação de mestrado, Universidade Técnica de Lisboa – Faculdade de Arquitectura, Lisboa, Portugal). Disponível em [https://www.repository.utl.pt/bitstream/10400.5/2601/1/A%20Reabilita%C3%A7%C3%A3o%20Habitacional%20em%20Portugal\\_A%20Avalia%C3%A7%C3%A3o%20dos%20Programas%20RECRIA%2C%20REHABITA%2C%20RECRIPH%20E%20SOLARH.pdf](https://www.repository.utl.pt/bitstream/10400.5/2601/1/A%20Reabilita%C3%A7%C3%A3o%20Habitacional%20em%20Portugal_A%20Avalia%C3%A7%C3%A3o%20dos%20Programas%20RECRIA%2C%20REHABITA%2C%20RECRIPH%20E%20SOLARH.pdf)
- Gomes, N. S. (1991). *Teoria Geral dos Benefícios Fiscais. Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal n.º 165*. Lisboa: Centro de Estudos Fiscais, Direcção-Geral das Contribuições e Impostos - Ministério das Finanças.
- Gomes, N. S. (2005). *Tributação do Património*. Coimbra: Edições Almedina, S.A.
- Lopes, D. (2010). Reabilitação Urbana em Portugal: Evolução e Caracterização. In CEDOUA – Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra (Aut.). *O Novo Regime da Reabilitação Urbana* (pp. 21-73). Coimbra: Edições Almedina, S.A.
- Machado, J. B. (1996). *Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador*. (9.ª ed.) Coimbra: Edições Almedina, S.A.
- Machado, J. & Costa, P. N. (2016). *Manual de Direito Fiscal. Perspetiva Multinível*. Coimbra: Edições Almedina, S.A.
- Martins, G. W. d'O. (2018). *Os Benefícios Fiscais: Sistema e Regime (Cadernos IDEFF n.º 6)*. Coimbra: Edições Almedina, S.A.
- Mateus, J. S. & Freitas, L. C. (2005). *Os Impostos sobre o Património Imobiliário – O Imposto do Selo*. Lisboa: Engifisco, Lda.
- Matos, F. L. (1994). Os bairros sociais no espaço urbano do Porto: 1901-1956. *Análise social, Habitação na Cidade Industrial 1870-1950*, 29 (127), 677-695.
- Metello, F. C. (2008). *Manual da Reabilitação Urbana. Legislação Anotada e Comentada*. Coimbra: Edições Almedina, S.A.
- Oliveira, F. P. (2010). Programas e Execução das Operações de Reabilitação Urbana: Perspectiva Jurídica. In CEDOUA – Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra (Aut.). *O Novo Regime da Reabilitação Urbana* (pp. 117-171). Coimbra: Edições Almedina, S.A.
- Oliveira, F. P. (2011). *Novas Tendências do Direito do Urbanismo – de um urbanismo de expansão e de segregação a um urbanismo de contenção, de reabilitação urbana e de coesão social*. Coimbra: Edições Almedina, S.A.
- Paiva, C., & Januário, M. (2014). *Os Benefícios Fiscais nos Impostos sobre o Património*. Coimbra: Edições Almedina, S.A.
- Pires, J. M. F. (2016). *Lições de Impostos sobre o Património e do Selo* (3.ª ed.). Coimbra: Edições Almedina, S.A.
- Romão, F., Caldas, A. C., & Gonçalves, S. E. (2013). Benefícios Fiscais Temporários: Os Efeitos da sua Alteração ou Revogação Antecipada. *Actualidade Jurídica Uría Menéndez*, (35), 27-30.
- Saldanha Sanches, J. L. (1998). *Manual de Direito Fiscal*. Lisboa: Lex – Edições Jurídicas.
- Silva, S. T. (2010). Reabilitação Urbana: Conceito e Princípios. In CEDOUA – Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra (Aut.). *O Novo Regime da Reabilitação Urbana* (pp. 7-20). Coimbra: Edições Almedina, S.A.

Valdez, V. (2014). *Autonomia Tributária dos Municípios. Uma proposta para Portugal à luz das experiências Brasileira e Espanhola*. Porto: Vida Económica – Editorial, S.A.

## Jurisprudência

Acórdão de 17 de maio de 2000 do Supremo Tribunal Administrativo, 2.<sup>a</sup> Secção, Processo n.º 024873. [Consultado a 11 de março de 2019]. Disponível em <http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/db25927974b7db6980256974004ccee1?OpenDocument&Highlight=0,024873%20>

Acórdão de 15 de outubro de 2014 do Tribunal Constitucional, Processo n.º 1265/13. [Consultado a 11 de março de 2019]. Disponível em <http://www.tribunalconstitucional.pt/tc/acordaos/20140695.html>

Acórdão de 12 de abril de 2018 do Tribunal Central Administrativo Norte, 2.<sup>a</sup> Secção, Contencioso Tributário, Processo n.º 00581/14.1BEPRT. [Consultado a 24 de abril de 2019]. Disponível em <http://www.dgsi.pt/jtcn.nsf/-/F8548C4F4E80F3968025828800458F5E>

Acórdão de 12 de dezembro de 2018 do Supremo Tribunal Administrativo, 2.<sup>a</sup> Secção, Processo n.º 0134/14.4BEPRT. [Consultado a 24 de abril de 2019]. Disponível em [http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/89f411c1079478a28025837b00436d53?OpenDocument&ExpandSection=1#\\_Section1](http://www.dgsi.pt/jsta.nsf/35fbbbf22e1bb1e680256f8e003ea931/89f411c1079478a28025837b00436d53?OpenDocument&ExpandSection=1#_Section1)

Decisão Arbitral de 03 de maio de 2013 do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD), Processo n.º 150/2012-T. [Consultado a 11 de março de 2019]. Disponível em <https://caad.org.pt/tributario/decisoes/decisao.php?listPage=17&id=222>

Decisão Arbitral de 14 de março de 2018 do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD), Processo n.º 475/2017-T. [Consultado a 21 de maio de 2019]. Disponível em [https://caad.org.pt/tributario/decisoes/decisao.php?s\\_processo=475%2F2017-T&s\\_data\\_ini=&s\\_data\\_fim=&s\\_resumo=&s\\_artigos=&s\\_texto=&id=3291](https://caad.org.pt/tributario/decisoes/decisao.php?s_processo=475%2F2017-T&s_data_ini=&s_data_fim=&s_resumo=&s_artigos=&s_texto=&id=3291)

Decisão Arbitral de 18 de fevereiro de 2019 do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD), Processo n.º 552/2018-T. [Consultado a 21 de maio de 2019]. Disponível em [https://caad.org.pt/tributario/decisoes/decisao.php?s\\_processo=552%2F2018-T&s\\_data\\_ini=&s\\_data\\_fim=&s\\_resumo=&s\\_artigos=&s\\_texto=&id=3950](https://caad.org.pt/tributario/decisoes/decisao.php?s_processo=552%2F2018-T&s_data_ini=&s_data_fim=&s_resumo=&s_artigos=&s_texto=&id=3950)

Decisão Arbitral de 14 de junho de 2019 do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD), Processo n.º 602/2018-T. [Consultado a 24 de julho de 2019]. Disponível em [https://caad.org.pt/tributario/decisoes/decisao.php?listPageSize=100&listOrder=Sorter\\_data&listDir=DESC&id=4165](https://caad.org.pt/tributario/decisoes/decisao.php?listPageSize=100&listOrder=Sorter_data&listDir=DESC&id=4165)