

## JURISPRUDÊNCIA\*

### 1. A DEFINIÇÃO PELO TRIBUNAL CONSTITUCIONAL DOS PODERES TRIBUTÁRIOS DOS MUNICÍPIOS

No sistema constitucional português, os municípios dispõem de uma estrutura organizativa que conduz a uma larga autonomia em matéria financeira. Uma autonomia que inclui o exercício de poderes tributários: como escreve SÉRVULO CORREIA, a "administração autárquica possui uma legitimação democrático-representativa que não seria compatível com uma simples actividade de execução da lei".

De onde conclui que o princípio da autonomia administrativa, traduzida numa autónoma normaçoão autárquica, se encontra numa relação não de contradição, mas antes de integração do princípio da legalidade"<sup>1</sup>

Essa integração passou a ser feita, depois da última revisão constitucional mediante a interacção entre os números 3 e 4 do art. 238º da Constituição e a legislação ordinária.

O n.4 do art. 238º, introduzido na última revisão constitucional prevê a atribuição aos municípios, na aplicação de princípios como os que acima formulámos, de poderes tributários sem qualquer restrição de ordem material; ainda que sob a condição de uma formulação específica do conteúdo desses poderes por lei.

E o nº3 do mesmo artigo 238º prevê expressamente que entre as receitas próprias dos municípios estejam as "provenientes da gestão do seu património" e as "cobradas pela utilização local dos seus serviços".

Por isso temos aqui dois princípios que vão determinar tudo o mais:

O município tem poderes tributários que a lei há-de regular. E dentro desses poderes tributários incluem-se a cobrança das taxas por si criadas que podem (e devem) ser fonte de receita dos municípios: é o que corresponde tradicionalmente, com um certo consenso na doutrina interna e externa, à existência de poderes para a cobrança de receitas ligadas à concessão de uso

---

<sup>1</sup> SÉRVULO CORREIA, *Legalidade e Autonomia Contratual nos Contratos Administrativos* (Coimbra 1987) 264.

do património municipal e ao fornecimento de serviços, sob pagamento, dos municípios.

No entanto, apesar da habilitação constitucional para a atribuição de poderes tributários aos municípios e apesar da congruência entre essa habilitação constitucional e estrutura política do poder local apenas na área das taxas estes poderes têm sido concedidos. É certo que não está inteiramente clarificado o âmbito dos poderes que a lei ordinária poderá conferir aos municípios em matéria de criação de imposto.

Mas para além de estarem inteiramente sanados quaisquer problemas de constitucionalidade dos poderes decisórios dos municípios quanto ao lançamento da derrama ou a taxa da Contribuição Autárquica, nada parece obstar a mais poderes quanto a imposto municipais: parecendo-nos demasiado restritiva a posição de que tal poder "não envolve (não poderá envolver) a criação de impostos"<sup>2</sup>. Uma vez que nada impede que se aplique aos municípios o procedimento que tem sido seguido quanto aos poderes tributários das regiões autónomas.

Com uma atribuição legal de poderes tributárias que actuem com uma habilitação-limitação e que permita aos municípios assumir a sua função política de entes dotados de poderes tributários que se não limitem ao lançamento de taxas. Com as limitações inerentes à natureza das taxas.

a) O papel da lei ordinária na delimitação dos poderes dos municípios: o regime geral das taxas

Uma lei que alargasse os poderes tributários dos municípios, por exemplo, na zona da Contribuição Autárquica<sup>3</sup>. Contudo a lei ordinária apenas se tem preocupado com a definição de poderes autárquicos quanto a taxas.

Mas qual será o alcance efectivo destas leis?

---

<sup>2</sup> M. REBELO de SOUSA/J. MELO ALEXANDRINO, *Constituição das República Portuguesa-Comentada* (Lisboa 2000) 373-374

<sup>3</sup> Numa publicação recente A. SANTOS BRAVO/J. VASCONCELOS e SÁ, *Autarquias locais - Descentralização e Melhor Gestão* (Lisboa 2000) analisam a fonte de financiamento destas no sentido da maior responsabilização dos autarcas estudam a revitalização da sisa e a possibilidade de IRS ou IVAs locais. Não nos parece necessário. A mais eficaz e mais justa forma de financiamento é a Contribuição Autárquica.

Nomeadamente da lei contendo "o regime geral das taxas e demais contribuições financeiras a favor das entidades públicas" (alínea i) do artigo 165<sup>a</sup> da CRP) cuja aprovação cuja feitura, a partir da última revisão constitucional, passou a ser uma reserva relativa da Assembleia da República.

Poderá esta norma conter alguns princípios delimitadoras dos impostos e das taxas realizando de forma geral e abstracta a tarefa de qualificação de tributos que o Tribunal Constitucional e a doutrina têm feito a partir de casos concretos?

Contribuindo assim para uma efectiva delimitação dos poderes tributários dos municípios e outras entidades?

Não nos parece: a construção constitucional nesta zona será primordialmente uma tarefa dos tribunais e não do legislador.

#### b) O papel da Lei das Finanças Locais

Os municípios têm amplos poderes para cobrar taxas quando prestam serviços ou como contrapartida para o uso do seu património; não há a este respeito qualquer dúvida. Desde que exista alguma correspondência entre preço e serviço<sup>4</sup>.

Existe uma consensualidade na doutrina e na jurisprudência sobre a dimensão dos seus poderes.

O que é duvidoso é que - em matéria de taxas - possa a Lei das Finanças Locais acrescentar substancialmente os poderes dos municípios.

E por isso podemos interrogarmo-nos sobre qual será o efeito útil de uma norma como a que encontramos no seu art. 19<sup>o</sup> (taxas dos municípios).

Vamos lá encontrar um amplo catálogo de taxas que poderão ser cobradas pelos municípios: que incluem por exemplo a concessão de licenças por parte do município sem que se distinga entre a concessão de licenças às quais está subjacente a prestação de um serviço e as que são meras licenças: remoção de um obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares como diz a Lei Geral Tributária (n<sup>o</sup> 2 do artigo 4<sup>o</sup>) quando enumera os

---

<sup>4</sup> Com um encargo tributário com base no princípio da equivalência e não da capacidade contributiva a referência ao preço que seria formado no mercado torna-se uma componente obrigatória da legitimação. BIRK/ECKHOFF, *Staatfinanzierung durch Gebühren und Steuern. Vor- und Nachteile aus juristischer Perspektive*, Sacksofsky/WIELAND, (org. por...) *Vom Steuererstaat zum Gebührenstaat* (Baden-Baden 2000)

meios de legitimação das taxas: o seu específico fundamento de oneração.

Mas numa zona tão densamente balizada pelo direito constitucional - direito constitucional concretizado - a habilitação da lei ordinária tem quase o valor de uma mera opinião.

Como resulta dos acórdãos que seguidamente comentaremos.

## 2. A DENSIFICAÇÃO JURISPRUDENCIAL DOS PRINCÍPIOS DELIMITADORES

Chamado a pronunciar-se, pelos interessados directos, sobre se certos tributos são ou não taxas O Tribunal Constitucional tem procedido, caso a caso, à definição dos limites específicos deste poder: procedendo à densificação dos princípios que distinguem as taxas dos impostos<sup>5</sup>.

E não se pense que esta necessidade de recurso aos tribunais seja uma maleita do sistema português: o mesmo sucede em outros ordenamentos jurídico-tributários onde a limitação dos poderes públicos nestes domínios tem sido feita, também, pelos tribunais<sup>6</sup>.

E bem se compreende que assim seja: perante uma realidade movediça e com a possibilidade de produzir taxas com os mais diversos conteúdos a criação de taxas vai ultrapassar constantemente as balizas mais ou menos erigidas pela doutrina. Há nesta zona uma especial dimensão da casuística "enquanto resultado da própria realização concreta do direito ou da compreensão das normas que essa realização que essa realização vai produzindo"<sup>7</sup>. As leis ordinárias são apenas um elemento suplementar de interpretação realizadas ou negadas pelas decisões do Tribunal em cada caso concreto.

Numa definição de poderes tributários que se encontra num processo de expansão e consolidação.

---

<sup>5</sup> Ver a este respeito a síntese de CASALTA NABAIS, *Jurisprudência do Tribunal Constitucional em Matéria Fiscal*, BFDC 69 (1993) 392-403.

<sup>6</sup> Para uma circunstanciada discussão sobre a origem e a conformação constitucional das taxas v. VOGEL /WALDHOFF, *Grundlagen der Finanzverfassungsrecht* (Heidelberg 1999) 265-277.

<sup>7</sup> A CASTANHEIRA NEVES, *Metodologia Jurídica - Problemas fundamentais* (Coimbra 1993) 185.

a) Os princípios formais e materiais em matéria de criação de taxas

E essa delimitação de poderes deve-se precisamente ao facto das taxas poderem ser criadas pelos municípios de um modo consideravelmente mais expedito - menos limites formais, um procedimento muito mais leve - do que os impostos que apenas podem ser criados por lei da Assembleia da República; e as taxas podem ser criadas por mera decisão administrativa ou deliberação municipal.

E por isso, partindo da clássica distinção entre imposto e taxas, o Tribunal Constitucional tem vindo a limitar este poder exigindo um conjunto de princípios de natureza material para que possamos ter uma taxa e não um imposto.

Tendo, num destes casos, procedido o Tribunal constitucional a uma verdadeira revogação, ainda que tácita, de concessão de poderes para tributar contida na Lei das Finanças Locais.

São esses princípios constitucionais de formação judicial, partindo da análise e da decisão sobre casos concretos submetidos ao Tribunal Constitucional, que vamos abordar seguidamente.

Com os princípios de natureza material a desempenharem um papel fundamental na limitação dos poderes municipais:

b) O Princípio da cobertura do custo: a proibição da desproporção manifesta. O caso RDP.

Entre esses princípios que deverão limitar o poder municipal de criação de taxas está o da relação entre o custo do serviço e a quantia a cobrar pela entidade que presta o serviço.

O princípio da cobertura do custo do serviço ou *Kostendeckungsprinzip*<sup>8</sup> que tem sido adoptado, com algumas reservas, pelo Tribunal Constitucional.

Chamado a decidir sobre a constitucionalidade das taxas cobradas na Ponte sobre o Tejo, o Tribunal decidiu que "em princípio, são insindicáveis por este Tribunal as opções que o

---

<sup>8</sup> D. BIRK, *Steuerrecht* 2<sup>e</sup> (Heidelberg 1999) 33. TIPKE/LANG, *Steuerrecht* 15<sup>e</sup> (Köln 1996) 48-49.

legislador (ou a Administração) fizerem na fixação dos montantes das taxas. Este Tribunal só deve *cassar* tais opções, "se, entre o montante do tributo e o custo do bem ou serviço prestado, houver uma *desproporção intolerável* - se a *taxa for de montante manifestamente excessivo*"<sup>9</sup>.

A mesma doutrina foi claramente reafirmada no caso de uma oposição à execução para cobrança de uma dívida à RADIODIFUSÃO PORTUGUESA, EP,<sup>10</sup> no montante de 6.593\$00, proveniente de taxa de radiodifusão, multa e adicionais. Sustentando o executado que a Portaria n.º 65/92, de 1 de Fevereiro, que fixou o montante daquela taxa, era inconstitucional.

A questão de fundo, sobre a inconstitucionalidade desta taxa já tinha sido suscitada várias vezes: não a tendo o Tribunal considerado porque "embora o mencionado Decreto-Lei n.º 389/76 tivesse sido editado quando já estava em vigor a Constituição de 1976, nesse momento, ainda não tinham entrado em vigor as normas constitucionais de repartição de competência entre a Assembleia da República e o Governo - o que só aconteceu em 14 de Julho de 1976, com a posse do Presidente da República (cf. o artigo 294.º, n.º 1, na primitiva redacção). Por isso - acrescentou-se -, o Governo detinha uma competência legislativa genérica que devia exercitar pela edição de decretos-lei".

Ultrapassada a questão tivemos uma decisão de mérito sobre o montante da taxa.

Note-se contudo que o Tribunal não se considera competente para julgar sobre o montante exacto que deverão ter as taxas. Não se sente, e parece-nos que bem, vocacionado para uma medida dos custos dos serviços e dos montantes das taxas.

Segue mesmo a doutrina que aceita que nalguns casos o preço possa ser superior ao custo do serviço:

"As taxas" afirma o Tribunal Constitucional" são normalmente inferiores ao custo dos bens. Mas há taxas iguais a esse custo e, até, superiores a ele. Mas, ainda neste último caso, em que nos encontramos perante "preços lucrativos"<sup>11</sup> continuamos a ter uma taxa.

---

<sup>9</sup> ATC n.º640/95 publicado na FISCO n.º 76-77 com anotação do autor

<sup>10</sup> ATC n.º354/98

<sup>11</sup> ATC n.º 354/98.

Uma vez que, seguindo a doutrina do prof. TEIXEIRA RIBEIRO<sup>12</sup>, aceita que mesmo quando haja preços lucrativos as taxas não se "transmudam em *receitas patrimoniais*, visto continuarem coactivas, nem constituem *impostos* na parte excedente ao custo, visto manterem o seu carácter bilateral".

Mas considera também que terá de a considerar um imposto se esta for de "montante manifestamente excessivo".

O mesmo se afirmando, ainda com mais clareza num outro acórdão em que se sintetiza a jurisprudência anterior<sup>13</sup>:

"Já se o valor da taxa for manifestamente desproporcionado, "completamente alheio ao custo do serviço prestado", então pode duvidar-se se a taxa não há-de ser encarada de um ponto de vista jurídico-constitucional, como verdadeiro imposto (citado acórdão n° 640/95), porque desse modo, e nessa medida, se afectaria a correspectividade. Assim, a desproporcionalidade, desvirtuante da correspectividade, lesaria o critério legitimante da taxa, enquanto a adequação à capacidade contributiva é característica do imposto (cfr. acórdão n° 1108/96) "

Temos por isso uma decisão com fundamento no princípio da proporcionalidade que tão importante tem sido na jurisprudência do Tribunal das Comunidades<sup>14</sup>. Criando um limite material: proporcionalidade entre taxa e serviço, no campo da criação de taxas.

Neste caso sem relação, ao contrário, do que se passa com os casos seguintes, com poderes municipais mas com aplicação directa a estes casos

### 3. A REMOÇÃO DE UM LIMITE JURÍDICO

A remoção de um limite jurídico está incluída entre aquilo a que podemos chamar as justificações tradicionais para a cobrança de taxas.

---

<sup>12</sup> TEIXEIRA RIBEIRO, *Noção Jurídica de Taxa*, Revista de Legislação e Jurisprudência, 117 ( 1985) 289 ss.

<sup>13</sup> ATC nº 410/00

<sup>14</sup> Ver sobre este assunto C. DAVID, *Le Principe de Proportionallité (PP) en Droit Fiscal communautaire (DFC) e Français*, FS TIPKE (Köln 1995) 511-535.

E desde há muito que se colocam algumas reservas a esta forma de legitimação das taxas.

Como observava TEIXEIRA RIBEIRO, há que distinguir entre a remoção de limites jurídicos que "possibilita a utilização de um bem semi-público e a que a não possibilita"<sup>15</sup>.

O que quer dizer que se não podem cobrar taxas pela remoção de limites jurídicos criados de forma artificial por uma entidade dotada de poderes público, com o objectivo de legitimar a cobrança de uma taxa<sup>16</sup>.

Por exemplo: as autarquias poderiam vir afirmar que mesmo no caso de concessões feitas pelo Estado, os serviços por este concessionados, só poderiam estar instalados no espaço do concelho, mediante o pagamento de uma taxa, para atribuição de licença, por parte do município.

Ou como escreve CASALTA NABAIS as taxas devidas por licenças "são naturalmente apenas as devidas por verdadeiras licenças - actos administrativos que removem um limite ou obstáculo jurídico à actividade dos particulares - e não as devidas pelas chamadas "licenças fiscais"<sup>17</sup>.

#### a) O caso CML-anúncios luminosos

No caso dos anúncios luminosos o que estava em causa era a possibilidade de a Câmara Municipal de Lisboa aplicar uma taxa a título de renovação automática e anual de licença de publicidade, sem que houvesse qualquer actividade camarária de suporte ou contrapartida à exigência que não se reduza aos actos de levantamento do condicionamento estabelecido. A tradição era antiga, a taxa elevada e o fundamento nulo<sup>18</sup>.

O que justificou o recurso dos atingidos para o Tribunal Constitucional.

A reacção dos particulares foi suscitada por uma actualização particularmente elevada das taxas que o município

---

<sup>15</sup> TEIXEIRA RIBEIRO, *Noção...* (1985) 292

<sup>16</sup> No mesmo sentido Margarida Mesquita Palha, *Sobre o conceito jurídico de taxa*, Centro de Estudos Fiscais - Comemoração do XX Aniversário - Estudos, 2º Vol., 582ss

<sup>17</sup> CASALTA NABAIS, *O Quadro Jurídico das Finanças Locais em Portugal*, in *Fisco*, nº 82/83 (1997) 15.

<sup>18</sup> Para uma análise mais completa da questão v. Pitta e Cunha/ J. Xavier de Basto /Lobo Xavier, *Os Conceitos de Taxa e Imposto – A propósito de licenças Municipais*, *FISCO*, n.º 51-52,(1993) 13 e ss.

cobrava por causa destes anúncios. Suficientemente elevada para que fosse posta em causa a constitucionalidade deste encargo.

Tendo o Tribunal Constitucional decidido que “No caso vertente, não está em causa a utilização de veículos para publicidade, mas a colocação de reclamos luminosos em telhados de prédios urbanos.

E não há razão para a taxa uma vez que se não está perante a utilização de bens públicos ou semi-públicos. Os anúncios luminosos estão instalados em bens ou locais pertencentes a particulares, conforme iniludivelmente decorre do disposto no artigo 1344º do Código Civil, já que «a propriedade dos imóveis abrange o espaço aéreo correspondente à superfície»<sup>19</sup>.

Estão assim em discussão neste acórdão duas questões distintas: a não-ocupação do espaço público retira uma das possíveis justificações para a taxa que fica assim dependente da frágil justificação da remoção de um limite jurídico. Que só por si não pode ser justificação.

O que se demonstrou ainda com maior clareza num caso, de que trataremos à frente, de licenciamento de publicidade na Câmara de Guimarães.

#### b) A ocupação de espaço público: o caso da Câmara de Sintra

Um caso semelhante aos dos anúncios luminosos foi colocado ao Tribunal Constitucional dizia respeito à liquidação da " taxa relativa à Instalação Abastecedora de Combustíveis Líquidos, Ar e Água que a Câmara Municipal de Sintra invocando o Regulamento de Taxas em vigor para o ano de 1994 e ao abrigo do seu artigo 42º, nº5, entende ser devida a título de taxa de ocupação da via pública, pela existência de uma instalação abastecedora de carburantes que, no entender do impugnante, está «inteiramente em propriedade particular, com abastecimento no interior da propriedade»<sup>20</sup>.

Sustentando o Município de Sintra que "a taxa em questão tem plena cobertura ou na alínea c), ou na alínea o), do artigo 11º da Lei nº 1/87, de 6 de Janeiro - Lei de Finanças Locais - e que o facto gerador da referida taxa é a renovação da licença de

---

<sup>19</sup> ATC 63/99.No mesmo sentido, também sobre anúncios luminosos o ATC 32/99.

<sup>20</sup> ATC nº 515/00

funcionamento do posto de abastecimento em causa, considerando verificados todos os condicionalismos que permitem qualificar a quantia exigida como uma taxa verdadeira e própria, pelo que devia ser revogada a decisão da 1ª instância"

E tem razão o município quando invoca a cobertura da Lei das Finanças Locais: era essa intenção do legislador ordinário.

Que cai por terra sem poder produzir quaisquer efeitos quando se desloca a questão para o plano da constitucionalidade da norma Afirmando o acórdão:

"De acordo com a decisão recorrida, o posto de abastecimento de carburante de que é proprietário **JS** está integralmente instalado em terreno privado, exigindo a Câmara Municipal de Sintra a quantia de 2.364.620\$00 a título de *Taxa de Instalações Abastecedoras de Carburantes Líquidos, Ar e Água relativa ao ano de 1995*"

Como se diz no acórdão "o obrigado ao pagamento não beneficia da utilização dos serviços de repartição ou funcionários municipais nem da remoção de qualquer obstáculo jurídico ao exercício da actividade em causa ". Parece, uma vez que assim argumenta, que o Tribunal Constitucional vem coonestar a doutrina da "remoção de qualquer obstáculo jurídico ao exercício da actividade em causa". O que como veremos, não é confirmado por um outro acórdão.

Mas voltando ao essencial da decisão o Tribunal Constitucional afirma:

"A imposição da taxa em apreciação apenas poderia fundar-se na ocupação do domínio público e aproveitamento de bens de utilização pública.

Porém, é manifesto que este tipo de contrapartida não pode concretizar-se na situação dos autos: de facto, estando o posto de abastecimento instalado inteiramente em terreno privado e decorrendo também na propriedade privada todos os actos relativos ao abastecimento e actividades complementares (como vem provado nos autos - ponto 3), a actividade de abastecimento das viaturas não implica qualquer utilização de bens semi-públicos, inexistindo qualquer conexão da taxa exigida com a ocupação de bens públicos, não sendo sequer possível ligá-la a uma eventual renovação de licença ou a quaisquer diligências que o município deva realizar para a conceder, como bem refere o Ministério Público nas suas alegações".

c) A remoção de um obstáculo jurídico: o Caso da Câmara de Guimarães

A controvérsia, sem mais questões adicionais, sobre se a remoção de qualquer obstáculo jurídico ao exercício da actividade em causa constitui uma forma de legitimação de uma taxa encontramo-la numa taxa sobre a publicidade criada pelo Município de Guimarães. Não se trata da ocupação do domínio público municipal nem de nenhuma destas questões, mas sim o mero licenciamento de uma actividade sem que haja qualquer serviço que a este esteja subjacente<sup>21</sup>.

O Acórdão não discute a necessidade de disciplinar a actividade publicitária e as competências dos municípios nesse domínio. Contudo " não será do simples facto de o licenciamento da actividade publicitária competir, na área dos respectivos municípios, às câmaras municipais, que decorre, desde logo e sem mais, que o tributo cobrado pelas edilidades aos responsáveis pela afixação e inscrição das mensagens de propaganda, haja de ser considerado como uma «taxa»"

Há um poder de licenciamento e superintendência por parte do município: tal como existe a propósito de uma qualquer construção que deverá ser previamente licenciada.

Mas enquanto o licenciamento da construção exige uma exame do projecto - o que implica um custo para o município - neste caso tínhamos uma taxa cobrada por cada emissão de licença:

*"Publicidade nos veículos de transporte colectivo e nos veículos particulares:*

*1 - Sendo mensurável em superfície - por metro quadrado ou fracção da área incluída na moldura ou num polígono rectangular envolvente da superfície publicitária:*

*a) Por mês ou fracção.....725\$50*

*b) Por ano.....6.065\$00*

*2 - Quando não mensurável de harmonia com as alíneas anteriores por anúncio e reclamo:*

*a) Por semana ou fracção.....485\$00*

---

<sup>21</sup> ATC nº 558/98

- b) *Por mês*.....1.820\$00  
c) *Por ano*.....15.160\$00

O mesmo sucedendo em cada uma "das *renovações anuais da licença*".

Tudo estava previamente decidido pela norma municipal: tal como nos anúncios luminosos a concessão da licença não iria ser objecto de qualquer estudo do caso como condição para actividade decisória. E ao contrário dos anúncios luminosos era uma nova taxa que nem uma tradição de imposição (valha o que valer este argumento) poderia invocar.

Tal posição não foi aceite pelo Tribunal Constitucional que decidiu dever sufragar a posição unânime da doutrina, segunda a qual quando se trata do levantamento do obstáculo jurídico ao exercício de determinada actividade por parte do tributado" como sucede com "a concessão de licenciamento para a afixação ou inscrição de publicidade" o encargo a cobrar "só pode configurar-se como «taxa» se com essa remoção se vier a possibilitar a utilização de um bem semi-público"<sup>22</sup>.

Impedindo a criação (diríamos mesmo, a comercialização) de licenças fiscais por parte do concelho.

E clarificando a questão da remoção de um limite jurídico como forma de legitimação da cobrança da taxa: independentemente da sua consagração na Lei Geral Tributária e na lei das Finanças Locais

#### 4. A TAXA DE URBANIZAÇÃO: DE AMARANTE À PÓVOA DO VARZIM

Com uma posição ainda não clarificada na jurisprudência do Tribunal Constitucional está a possibilidade de um município cobrar uma taxa que esteja directamente ligada aos custos que vai causar a um município a construção de um novo edifício ou o aumento do volume de um já existente.

Aqui não temos uma prestação directa de serviços pelo município. E, *de jure condendo*, pode afirmar-se que seria à Contribuição Autárquica, cujo valor está na razão directa do valor do imóvel, que caberia a função financeira de ressarcir o município por este aumento de despesa com infraestruturas: mas

---

<sup>22</sup> ATC nº558/98

os limitados poderes municipais em matéria de impostos convidam os municípios a obter receitas com taxas: e é da constitucionalidade ou inconstitucionalidade destas que está em causa

#### A) O Caso da Câmara de Amarante

No caso do município de Amarante a posição do Tribunal Constitucional<sup>23</sup> a taxa de urbanização não foi objecto de um juízo de inconstitucionalidade.  
Tratava-se uma taxa

*"calculada em função da área bruta de construção a licenciar, representando 1% do custo da obra"; o valor será corrigido em função do factor respeitante à localização (artigo 9º).*

*No caso de loteamentos, a taxa "será calculada em função do comprimento da frente dos lotes objecto deste encargo e representa o custo unitário da realização das infra-estruturas e obras de urbanização por metro linear de arruamento" (artigo 10º, corpo); o valor da taxa será corrigido em função de factores respeitantes à localização, à ocupação e à situação dos terrenos ou lotes (artigo 12º, corpo).*

*A Câmara fixa, anualmente, "o valor de metro linear de pavimentação, saneamento e abastecimento de água para efeitos do cálculo da taxa a cobrar".*

Com o problema, comum a todos estes tipos de taxas, da ausência de uma relação directa entre as quantias cobradas pelo Município e os serviços que deveriam ser prestados.

Constituindo como se diz no acórdão, depois de historiar a jurisprudência constitucional sobre esta matéria, um problema novo para o Tribunal:

*"Recorte mais preciso do conceito [de taxa] é ainda dado quando se admite que a utilização do bem (voluntária ou obrigatória) se*

---

<sup>23</sup> ATC nº 357/99 (Artur Maurício).

perfil como mera *possibilidade*, exigindo-se, porém, que a imposição do pagamento continue exclusivamente relacionada com aquela utilização.

Tem ainda o Tribunal entendido que se não integra no conceito de taxa a correspondência entre o montante da prestação imposta e o custo do bem ou serviço que constitui a contraprestação do ente público (cfr. Acórdão n.º. 67/90, in "Acórdãos do Tribunal Constitucional", 15.º vol., p. 241), salvo nos casos em que, entre aqueles montante e custo houver uma "desproporção intolerável" (Ac. n.º. 1140/96, in DR II Série de 10/2/97).

E foi assim que, munido destes instrumentos conceituais, considerou a taxa de radiodifusão como imposto, por se tratar de prestação relacionada com o consumo eléctrico e não com o serviço de radiodifusão sonora (cfr., entre outros, Acs. n.ºs. 29/83, 468/89 e 104/90 in "Acórdãos do Tribunal Constitucional", 1.º vol., pág. 217, 14.º vol., pág. 137 e 15.º vol., pág. 347, respectivamente), qualificou a taxa de justiça como taxa por corresponder à sua imposição um serviço prestado pelo Estado, não decorrendo a sua variação de um aleatório valor processual (cfr. Acs. 412/89, 98/90 e 155/90 in "Acórdãos do Tribunal Constitucional" 13.º vol., pág. 1187 e 16.º vol., pág. 249, respectivamente o primeiro e o último e inédito o segundo), a "*taxa de estacionamento*" como imposto (ou "contribuição especial", sujeita ao mesmo tratamento do imposto) por inexistir, da parte do Estado, uma qualquer contraprestação, não conferindo o pagamento do tributo o direito à utilização individualizada ou efectiva de qualquer área de estacionamento público e sem que o município se constitua na obrigação de criar ou manter tais áreas (cfr. Acs. 277/86 e 313/92, in "Acórdãos do Tribunal Constitucional" 8.º vol., p. 383 e 23.º vol., p. 309, respectivamente), a *tarifa de saneamento*, como imposto na parte em que a tarifa se destina a custear a drenagem de águas residuais, por incidir sobre consumidores que não gozam desse benefício e como taxa na parte em que tem como contrapartida o serviço municipal de recolha, depósito e tratamento de lixos (cfr. cit. Ac. n.º. 76/88), a *taxa de recolha de lixos*, como taxa por corresponder a uma utilização de um serviço - o serviço de recolha e de destino do lixo - (cfr. Ac. cit. Ac. n.º. 1140/96), a *taxa de publicidade móvel*, como imposto ou "tributo especial", por não haver utilização de bem semi-público e por o ente tributador se não constituir em qualquer obrigação de assunção

de maiores encargos pelo levantamento do obstáculo jurídico (cfr. Ac. 558/98 in DR II Série de 11/11/98).

Na já longa jurisprudência do TC sobre a constitucionalidade de diversas taxas, não se conhece, porém, qualquer acórdão que verse sobre um tributo com as características que o regulamento aprovado pela Assembleia Municipal de Amarante em 30/6/86 confere à "taxa municipal de urbanização".

E perante a novidade da questão o que decidiu o Tribunal: aceitando o que poderíamos qualificar como sinalagma difuso o Tribunal aceitou expressamente a posição de que mesmo assim se verificava a correspondência<sup>24</sup> necessária para estarmos perante uma taxa.

Um sinalagma difuso que distingue entre o beneficiários directo ou indirecto dos serviços financiados pelo município.

Pois como também diz o acórdão

"A circunstância de aquelas obras poderem gerar utilidade para a generalidade da população não contende com o facto de elas serem efectuadas *no interesse* do onerado (cfr. cit. Parecer da PGR n.º. 59/86) que delas retira, ou pode retirar, uma utilidade própria (o serviço prestado é, nesta dimensão, específico e divisível).

Em suma, pois, não se vê que a "taxa municipal de urbanização" em causa revista características diversas das que, na jurisprudência do Tribunal Constitucional (e cita-se aqui, em especial, o Acórdão n.º. 354/98, de 12/5 in DR II Série de 15/7/98), têm fundamentado a qualificação de outros tributos como "taxa"."

No conceito mais estreito de taxa temos uma vantagem apenas do onerado.

No caso presente uma vantagem também para o onerado  
Sem que isso impeça que haja uma taxa.

b) O caso da Póvoa do Varzim.

---

<sup>24</sup> Aníbal Almeida *Sobre a natureza jurídica das "taxas pela realização de infra-estruturas urbanísticas*, Estudos de Direito Tributário (Coimbra 1996) 35 ss.

Verdade em Amarante mas não necessariamente verdade na Póvoa do Varzim: no aresto sobre uma deliberação deste município a taxa da Póvoa não foi considerada inconstitucional<sup>25</sup>.

Mas a deliberação teve os votos de vencidos dos conselheiros Messias Bento, Guilherme da Fonseca, Maria dos Prazeres Pizarro Beleza, Vítor Nunes de Almeida

Paulo Mota Pinto e José Manuel Cardoso da Costa

A taxa de urbanização em causa tinha a formulação tradicional destes tributos embora, a julgar pelos dados reproduzidos no Acórdão se não vislumbrem as regras de quantificação da mesma. De acordo com as normas que criaram a taxa

"Estão sujeitas à taxa de urbanização as obras de construção e ampliação de edifícios, bem como as de reconstrução, quando determinam qualquer alteração estrutural do edifício primitivo e que não consistam no simples incumprimento do RGEU e demais legislação aplicável. Essa taxa, de montante calculado nos termos do artigo 5º do Regulamento, é cobrada no momento da emissão do alvará de licença de construção, de acordo com o artigo 7º deste diploma.

Prevê-se a possibilidade do pagamento em prestações do montante da taxa, se este for superior a 2.500 contos (artigo 8º), havendo apenas lugar a cobrança adicional, se a construção exceder a área sobre a qual foi calculada a taxa, no caso de a construção se fazer em lote titulado por alvará de loteamento passado há pelo menos 5 anos, tendo-se cobrado, então, taxa de urbanização (artigo 4º)."

Ao julgar sobre a constitucionalidade desta taxa o Tribunal Constitucional começa por reafirmar a sua doutrina tradicional:

" Assim, para a função da taxa pode ser menos relevante o custo e, por exemplo, mais relevante a contenção da utilização de um serviço - o que significa (e a jurisprudência constitucional tem-se comprometido nesse sentido) que o carácter sinalagmático da taxa não exige a correspondência do seu montante ao custo do bem ou serviço prestado: a bilateralidade que a caracteriza mantém-se, mesmo na parte excedente ao custo (cfr., v. g., o acórdão nº 205/87, publicado no Diário da República, I Série, de 3 de Julho

---

<sup>25</sup> ATC nº 410/100 3ª secção/Plenário.

de 1987); não é, por si só, de qualificar a taxa como imposto, ou de lhe conceder tratamento constitucional de imposto, se o respectivo montante exceder o custo dos bens e serviços prestados ao utente (cfr., v.g., o acórdão n° 640/95, publicado naquele jornal oficial, II Série, de 20 de Janeiro de 1996). Já se o valor da taxa for manifestamente desproporcionado, "completamente alheio ao custo do serviço prestado", então pode duvidar-se se a taxa não há-de ser encarada de um ponto de vista jurídico-constitucional, como verdadeiro imposto (citado acórdão n° 640/95), porque desse modo, e nessa medida, se afectaria a correspectividade. Assim, a desproporcionalidade, desvirtuante da correspectividade, lesaria o critério legitimante da taxa, enquanto a adequação à capacidade contributiva é característica do imposto (cfr. acórdão n° 1108/96)".

E até aqui estamos numa zona de ampla consensualidade.

Mas mais adiante entramos na zona de controvérsia:

"Ou seja - e para acompanhar mais uma vez este último aresto - "[a] base funcional da distinção entre taxa e imposto não impõe [...] uma sinalagmaticidade pré-jurídica, mas sim uma sinalagmaticidade construída juridicamente e um sentido de correspectividade susceptível de ser entendido e aceite como tal pelos cidadãos atingidos".

A "sinalagmaticidade pré-jurídica" ( a expressão usada pelo relator, o cons. Alberto Tavares da Costa e aquilo a que preferimos chamar sinalagma difuso.

Uma vez que

"O objectivo - O objectivo da taxa municipal de urbanização em análise não traduz, por conseguinte, uma mera afectação financeira das receitas provenientes da sua cobrança, mas a compensação das despesas efectuadas, ou a efectuar, pela autarquia, directa ou indirectamente causadas pelas obras sobre que incide esse tributo. Se essas obras determinam a necessidade, actual ou futura, da realização de infraestruturas urbanísticas, estas constituem a contraprestação da autarquia, "o serviço prestado pela autarquia conexas com o pagamento da taxa",

como refere o acórdão n.º 357/99, publicado no Diário da República, II Série, de 2 de Março de 2000.

Assim sucede quando os particulares retiram benefícios da utilização dos equipamentos públicos disponibilizados pelas autarquias, inseridos na actividade pública de prestação de serviços destas últimas, sem que, no entanto, seja indispensável correspondência económica absoluta entre as prestações do ente público e do utente, nem contemporaneidade entre a cobrança do tributo e a fruição da vantagem ou benefício - que, de resto, pode até nem ocorrer.

**4.3.** - Na verdade, o carácter sinalagmático do nexo entre o pagamento desse tributo e a prestação da actividade pelo ente público não é descaracterizado se não existir equivalência económica, bastando, essencialmente, a correspondência jurídica. Até porque, como observa Alberto Xavier, do ponto de vista económico só casualmente se verifica equivalência precisa entre prestação e contraprestação, entre o quantitativo da taxa e o custo da actividade pública ou o benefício auferido pelo particular (cfr. Manual de Direito Fiscal, Lisboa, 1974, I, págs. 43/44).

Não é que a função perequativa dos benefícios e encargos possa ser descurada na taxa, de modo a estabelecer-se a garantia de uma relação proporcionada entre o seu montante, o fim proposto e os meios utilizados na realização da contraprestação [assim se dirá que, contrariamente aos impostos, a que não correspondem quaisquer contraprestações específicas, as taxas suportam os testes da proporcionalidade relativamente a estas: cfr. José Casalta Nabais, Contratos Fiscais (Reflexões acerca da sua admissibilidade), Coimbra, 1994, pág. 238]. Por outro lado, a natureza fundamentalmente colectiva inerente à utilização dos equipamentos urbanísticos não prejudica a existência de uma contraprestação directa e específica à prestação do particular, apesar de não ser forçoso que a utilidade proporcionada pelo serviço utilizado reverta, exclusivamente, em benefício de quem pagar a taxa. O que se exige - e lhe retira a unilateralidade típica do imposto - é que ocorram vantagens ou utilidades correspectivas, de modo que os municípios tenham a possibilidade jurídica de exigir a realização, em prazo razoável, das infra-estruturas urbanísticas, para além de poderem utilizar os equipamentos públicos que a autarquia disponibiliza. Ou seja, como se afirma no acórdão n.º 357/99, já citado, a circunstância das obras de infra-estruturas urbanísticas "poderem gerar

utilidade para a generalidade da população não contende com o facto de elas serem efectuadas no interesse do onerado (cfr. Parecer da Procuradoria-Geral da República n° 59/86, publicado no Diário da República, II Série, de 15 de Abril de 1987) que delas retira, ou pode retirar, uma utilidade própria (o serviço prestado é, nesta dimensão, específico e divisível)".

No voto de vencido do cons. Messias Bento a posição é precisamente a oposta:

" as normas *sub iudicio* respeitam à criação de um tributo que não constitui uma taxa. Designadamente, não constitui a taxa pela realização de infra-estruturas urbanísticas, que os municípios estavam autorizados, nalguns casos, a cobrar simultaneamente com a concessão do alvará de licença de construção, ao abrigo das disposições conjugadas dos artigos 11°, alínea a), da Lei n° 1/87, de 6 de Janeiro, e 39°, n° 2, alínea 1), do Decreto-Lei n° 100/84, de 29 de Março.

Na verdade, a taxa pela realização de infra-estruturas urbanísticas, a que se refere o mencionado artigo 11°, alínea a), da Lei n° 1/87, de 6 de Janeiro, só a podem os municípios cobrar no momento em que licenciam obras particulares, se, nessa fase, tiverem, efectivamente, realizado infra-estruturas urbanísticas.

É que, as infra-estruturas urbanísticas realizam-se, normalmente, na fase das operações de loteamento. Por isso, o artigo 32°, n°s 1 e 3, do Decreto-Lei n° 448/91, de 29 de Novembro (*Licenciamento de operações de loteamento e das obras de urbanização*) sujeita "a realização de infra-estruturas urbanísticas e a concessão do licenciamento da operação de loteamento" ao pagamento das taxas a que se referem as alíneas a) e b) do citado artigo 11°; e o artigo 68°, n° 1, do Decreto-Lei n° 445/91, de 20 de Dezembro (*Licenciamento municipal de obras particulares*) preceitua que a emissão de alvará de licença de construção (e de utilização) está sujeita ao pagamento das taxas da alínea b) do mesmo artigo 11° (taxa pelo licenciamento de obras, pela ocupação da via pública por motivo de obras e pela utilização de edifícios).

Pode, no entanto, acontecer que as operações de construção, reconstrução ou ampliação de edifícios acompanhem a realização de infra-estruturas. Se tal suceder, o município, ao licenciar

as obras, pode cobrar também a taxa prevista na alínea a) do referido artigo 11º (ou seja: a taxa pela realização de infra-estruturas urbanísticas).

Isto mesmo sublinhou este Tribunal no acórdão nº 639/95 (tirado em Plenário e publicado no *Diário da República*, II série, de 19 de Março de 1996): depois de dizer que "não está vedada aos municípios, sendo caso disso, a cobrança de taxas pela realização de infra-estruturas urbanísticas no processo de licenciamento de obras particulares", acrescentou que "se é certo serem tais infra-estruturas mais correntes e mesmo necessárias nas operações de loteamento", "a verdade é que podem também acompanhar as operações de construção, reconstrução ou ampliação de edifícios, o que se prende com o licenciamento de obras particulares".

E numa crítica directa à sinalagmaticidade difusa, afirma o Cons. Messias Bento:

"O "traço essencial do conceito de taxa", para este aresto, não é já - tal como o leio - a *natureza* ou *estrutura sinalagmática* da relação que intercede entre o serviço prestado pela autarquia e o utente, mas antes (nas palavras de ANÍBAL ALMEIDA, que o acórdão transcreve) a necessidade de "existência de uma *conexão concreta* entre os serviços ou bens materiais (ou o conjunto e uns e outros) em que se venha a traduzir, concretamente, cada serviço público pensado em abstracto e os utentes a quem ele é prestado, em todo o caso, a cuja produção tenham dado causa [...]".

É esta uma concepção de taxa que, em meu entender, é diferente daquela que este Tribunal tem adoptado e que não vejo razão para abandonar.

Vale isto por dizer que a argumentação do acórdão nº 357/99 também não é de molde a abalar a conclusão a que cheguei atrás: a da inconstitucionalidade orgânica das normas aqui *sub iudicio*".

Uma outra linha de ataque é desenvolvida por Victor Nunes de Almeida que consolida a posição do tribunal sobre a falácia da remoção de um limite jurídico como legitimação autónoma para a cobrança de taxas:

" Assim, se a remoção do limite jurídico à actividade dos particulares se não traduzir na utilização individualizada ou

efectiva de um bem semi-público, tem de se concluir que se está perante um imposto ou uma 'contribuição especial' que deve ser tratada como se fosse imposto.

No caso em apreço, a câmara municipal cobrou a taxa de urbanização juntamente com a taxa pela execução da obra, pelo concessão do alvará de licença de construção, sem que tenham sido realizadas quaisquer obras de infra-estruturas urbanísticas na sequência da construção do prédio licenciado (como se escrevia no projecto inicial), pelo que a referida compensação não constitui uma taxa mas sim um verdadeiro imposto, razão pela qual se violou o princípio da reserva de lei parlamentar exigida para a criação de impostos.

O ter votado o Acórdão n° 357/99 assentou na convicção - porventura menos correcta - de que, no caso, a Câmara Municipal de Amarante tinha, de facto, efectuado obras de infra-estruturas urbanísticas de que beneficiaria especificamente o obrigado ao pagamento da «taxa».

De qualquer modo, repensando agora toda a problemática deste tipo de "compensação", mais me convenço de que no caso das "taxas de infra-estruturas urbanísticas, mais conhecidas por taxas de urbanização não se trata de verdadeiras e próprias taxas, mas antes de «contribuições especiais», relativamente às quais o Tribunal tem exigido o respeito do princípio da legalidade na sua criação, o que torna inconstitucional a sua qualificação como taxa, pois entendendo que a exigência do pagamento da compensação pela realização de infraestruturas urbanísticas deve ser tratada como se fosse um imposto.

De facto, o que está em causa na estatuição da referida "taxa de urbanização" é uma utilidade obtida da actividade pública de interesse geral ou uma maior despesa causada ao Município pela necessidade de fazer face aos maiores encargos com tal actividade pública. Não existe, assim, em boa verdade, qualquer prestação individual de serviços aos particulares assente em qualquer dever específico do mesmo Município que possa substanciar o facto gerador da "taxa", nada podendo o particular exigir à entidade credora da "taxa".

As «contribuições especiais» são tributos que se podem traduzir na obtenção de um benefício ('contribuições de melhoria') ou em encargos por maiores despesas públicas (ou municipais) provocadas pelas construções privadas, isto é, decorrentes do urbanismo e sem que o contribuinte possa exigir algo em troca.

De facto, as 'contribuições de melhoria' pressupõem uma prévia acção de investimento público em determinada urbanização, não sendo razoável que apenas alguns beneficiem de tal investimento. Por outro lado, os 'encargos por maiores despesas' radicam no facto de as iniciativas privadas de urbanização, provocando largos réditos para os promotores, dão origem a maiores despesas públicas que acabam por ser suportadas por todos os membros da comunidade, justificando-se assim a criação de encargos para satisfazer tais despesas.

Num sentido semelhante vai a posição do cons. Cardoso da Costa, cuja autoridade em matérias de direito fiscal não é necessário sublinhar:

"(tenho bastantes dúvidas quanto à verdadeira natureza e consistência da "possibilidade jurídica" - reconhecida pelo precedente acórdão ao sujeito passivo ou obrigado ao pagamento da "Taxa de Urbanização" ora em causa de exigir da correspondente autarquia, especificamente, a realização das "respectivas" obras. Eis por que - sem deixar de reconhecer (por essa razão, mas não só por ela) a dificuldade do problema de qualificação jurídica **sub judicio**, e admitindo mesmo que possa classificar-se a situação como verdadeiramente de "fronteira" entre a "taxa" e o "imposto" - propendi para solução diferente daquela a que o acórdão chegou).

## 5. DAS DÚVIDAS À DECISÃO

Que o CONS. Cardoso da Costa tenha dúvidas num caso como este parece-nos muito razoável: é uma taxa muito especial que pode desempenhar uma tarefa na ordenação do território se for confinada a uma função de taxa moderadora cobrando um preço pela congestão urbana que se pode destinar a evitar.

Necessário é que haja critérios objectivos de aplicação e de quantificação: ao contrário do que muitas vezes sucede com

estranhas e inexplicáveis flutuações nos critérios de quantificação destas taxas.

Ainda que uma posição mais estrita do Tribunal Constitucional na criação de tais taxas obrigasse a uma bem necessária revisão dos poderes municipais quanto à angariação de receitas próprias

J. L. Saldanha Sanches

\* Não publicamos os acórdãos citados uma vez que todos eles podem ser encontrados no site do Tribunal Constitucional.

