



UNIVERSIDADE  
**CATÓLICA**  
PORTUGUESA  
Escola de Direito do Porto

## **As Taxas pela Realização de Infra-estruturas Urbanísticas Verdadeiras Taxas?**

---

Bárbara Pimenta Machado  
Dissertação do Mestrado em Direito Fiscal  
Sob a orientação da Mestre Mónica Duque

**Porto**  
**Junho de 2015**

## Agradecimentos

Muito especialmente grata a todos aqueles que me apoiaram e tornaram possível a conclusão de mais uma etapa académica.

Ao *coordenador do mestrado* em Direito Fiscal, Professor Doutor Rui Morais, pela forma como partilha os seus conhecimentos.

À minha *orientadora*, Mestre Mónica Duque, expresso os meus sinceros agradecimentos pela orientação, apoio e disponibilidade incondicionais, que foram determinantes para a concretização desta Dissertação.

Às minhas *amigas* e companheiras de estudo, Catarina, Carolina e Margarida um muito obrigada pelos estímulos nas horas mais difíceis.

À minha *família*, em especial aos meus Pais, por sempre acreditarem em mim e no que sou capaz.

## **Lista de Abreviaturas e acrónimos**

CRP – Constituição da República Portuguesa

DL – Decreto-Lei

AR – Assembleia da República Portuguesa

LFL – Lei das Finanças Locais

LFRL – Lei das Finanças Regionais e Locais

RGTA – Regime Geral das Taxas das Autarquias Locais

LGT – Lei Geral Tributária

TRIU – Taxas pela Realização de Infra-estruturas

TC – Tribunal Constitucional

TCA – Tribunal Central Administrativo

STA – Supremo Tribunal Administrativo

## Agradecimentos

Muito especialmente grata a todos aqueles que me apoiaram e tornaram possível a conclusão de mais uma etapa académica.

Ao *coordenador do mestrado* em Direito Fiscal, Professor Doutor Rui Morais, pela forma como partilha os seus conhecimentos.

À minha *orientadora*, Mestre Mónica Duque, expresso os meus sinceros agradecimentos pela orientação, apoio e disponibilidade incondicionais, que foram determinantes para a concretização desta Dissertação.

Às minhas *amigas* e companheiras de estudo, Catarina, Carolina e Margarida um muito obrigada pelos estímulos nas horas mais difíceis.

À minha *família*, em especial aos meus Pais, por sempre acreditarem em mim e no que sou capaz.

## ÍNDICE

1. Enquadramento Constitucional .....	1
2. Conceito de Taxa .....	3
2.1. A bilateralidade .....	5
2.1.1. Bens divisíveis ou bens semi-públicos.....	6
2.1.2. Das prestações efetivas às prestações presumidas .....	7
2.1.3. Taxa pela prestação de serviços públicos .....	9
2.1.4. Taxa pela utilização de um bem público .....	11
2.1.5. Taxa pela remoção de um obstáculo jurídico .....	12
2.2. A medida da Taxa .....	13
2.2.1. Princípio da equivalência jurídica ou proporcionalidade.....	14
2.2.2. Critério da capacidade contributiva .....	16
2.2.3. Extrafiscalidade: o critério da desincentivação de comportamentos.....	17
3. Contribuições Especiais e Taxas .....	19
4. Taxas Urbanísticas.....	22
4.1. As finalidades e os interesses públicos prosseguidos pelas autarquias locais. Especial referência ao urbanismo.....	22
4.2. Tipos de taxas urbanísticas .....	23
4.3. Taxa pela realização de infra-estruturas urbanísticas – “Taxa de Urbanização” .....	24
4.3.1. Contexto .....	24
4.3.2. As TRIU .....	26
4.3.3. Recorte Legal.....	27
4.3.4. Imposto, taxa ou contribuição .....	29
4.3.5. A Bilateralidade nas TRIU .....	30
a) Dever de Fundamentação .....	32
4.3.6. O Princípio da Equivalência da TRIU .....	33
4.4. Taxa pela concessão do licenciamento .....	33
4.4.1. Princípio da proibição de construir ou lotear com reserva de licenciamento .....	34
4.4.2. RJUE.....	35
4.4.3. A taxa como possível mecanismo de procura de equidade.....	36
5. Crítica ao artigo 6.º a) e b) do RGTAL.....	37
6. Conclusão .....	39
Bibliografia .....	43

## 1. Enquadramento Constitucional

No que respeita às taxas a nossa Constituição, esta limita-se a determinar, no art. 165.º, n.º1, i, a partir da redação de 1997, que a criação de impostos e sistema fiscal e regime geral das taxas e demais contribuições financeiras a favor das entidades públicas são matéria integrada na reserva relativa de competência legislativa da AR.

Ora, numa visão mais superficial, podemos afirmar que se impôs um “alargamento da reserva parlamentar a todo o campo do direito tributário”.<sup>1</sup> No entanto, com esta redação constatamos que a CRP fala na criação de impostos e como sabemos estes dependem de aprovação por lei parlamentar ou então da aprovação por DL previamente autorizado, mas em relação à criação de taxas nada diz. Apenas o regime geral das taxas<sup>2</sup> passou a integrar semelhante reserva. Quer isto, em suma, dizer que a concreta criação de um imposto exige a intervenção do parlamento, não a exigindo, em contrapartida, a concreta criação das taxas, que pode ser feita por DL simples ou por regulamento administrativo.<sup>3 4</sup>

Com efeito, a reserva de lei parlamentar na definição do Regime Geral de Taxas, constitui, a nosso ver, um elemento que confere legitimidade à tributação, mesmo quando se trata da criação da taxa. As taxas podem ser criadas através de diploma legislativo do Governo ou através de regulamentos, salvaguardando neste último caso o respeito pelo princípio da legalidade da Administração. Por outras palavras, as taxas podem ser criadas por regulamentos desde que exista lei prévia habilitante.<sup>5 6</sup>

---

<sup>1</sup> No mesmo sentido, Cardoso da Costa (2006), p. 797.

<sup>2</sup> Em 2006 foi publicado o RGTAL, a doutrina, na falta de um verdadeiro regime geral de taxas, utiliza o RGTAL, aplicando-o por analogia ou diretamente (por entenderem estes autores que no RGTAL os princípios gerais ou afloramentos de princípios gerais) às taxas não locais. Serve como um “Regime Geral de Taxas”.

<sup>3</sup> Sérgio Vasques (2009), p. 32.

<sup>4</sup> Seria inviável e desproporcionados que a AR estabelecesse e definisse todas e cada uma das taxas. Cfr. Cardoso da Costa (2006) p. 798.

<sup>5</sup> Suzana Tavares da Silva (2008), p. 8. Seja esta lei a LFL, a LFRL ou o RGTAL.

<sup>6</sup> Seguindo, de resto, o art. 238.º, n.º4, CRP.

A criação e quantificação das taxas é uma decisão que, apesar de poder ser tomada pelo Parlamento, cabe, em regra, à Administração e às Assembleias Municipais e de freguesia, as entidades a quem cabe a prestação pública que tem como contraprestação a taxa.<sup>7</sup>

Sérgio Vasques chama atenção para o seguinte: se a reserva de lei parlamentar não vale quanto à criação de taxas, as razões da segurança jurídica impõem que quanto às taxas valham as exigências de *tipicidade* que se associam ao princípio da legalidade tributária.<sup>8</sup>

O princípio de legalidade fiscal constitui um requisito de forma, contudo para que a taxa seja constitucional necessita de ter preenchido o requisito de substância, ou seja, o *princípio de igualdade* consagrado no art. 13.º da CRP. Ora, o significado que o princípio da igualdade tributária ganha, quando projetado no domínio das taxas, é necessariamente o da equivalência. As taxas são tributos que não possuem o fundo solidarístico do imposto e que, em vez disso, se inserem numa lógica de troca entre o contribuinte e a administração, sendo essa natureza comutativa que repele o princípio da capacidade contributiva e convoca como critério de repartição o *princípio da equivalência*, seja na vertente de custo, seja na vertente do benefício. Concretizando algo mais, se o que as taxas locais visam é compensar prestações específicas realizadas pelas autarquias, a única forma justa de as repartir entre os contribuintes é a de atender ao custo ou ao valor dessas prestações.<sup>9</sup> O princípio da equivalência, é corolário do art. 13.º da CRP e é acolhido expressamente no art. 4.º do RGTA como princípio ordenador. A criação de uma taxa seja por regulamento administrativo ou DL, terá sempre que “passar” no teste da bilateralidade e da proporcionalidade (igualdade).

---

<sup>7</sup> J.L. Saldanha Sanches (2007), p. 32.

<sup>8</sup> Sérgio Vasques (2009), p. 33.

<sup>9</sup> Sérgio Vasques (2009), p. 35.

## 2. Conceito de Taxa

Nas palavras de Teixeira Ribeiro, “ a taxa pode ser alternativamente definida ou como quantia coativamente paga pela utilização individualizada de bens semi-públicos ou como o preço autoritariamente fixado por tal utilização.”<sup>10</sup>

Para Aníbal Almeida, a taxa é a contrapartida exigida aos utentes pela prestação de um serviço tecnicamente “semi-público”, que, por seu turno, se pode definir como o serviço público que, para além de satisfazer uma “necessidade colectiva” (de satisfação passiva), ao mesmo tempo satisfaz “necessidades individuais” (de satisfação activa) dos seus utentes, os quais, desse modo, podem ser individualizadas para o efeito.<sup>11</sup>

Para Sérgio Vasques, a taxa constitui uma prestação pecuniária e coativa exigida por uma entidade pública em contrapartida de uma prestação administrativa efetivamente provocada ou aproveitada pelo sujeito passivo.<sup>12</sup>

Todavia, trabalhada com Cardoso da Costa, deveu-se a Alberto Xavier a definição modelar de taxa, tal como hoje consta no n.º 2 do art. 4.º da Lei Geral Tributária, como a receita tributária de “carácter sinalagmático, não unilateral que deriva funcionalmente da natureza do facto constitutivo das obrigações em que se traduzem e que consiste ou na prestação de uma atividade pública ou na utilização de um bem do domínio público ou na remoção de um limite jurídico à atividade dos particulares.”<sup>13</sup> O conceito de taxa tem sido amplamente tratado também pela jurisprudência.<sup>14</sup>

---

<sup>10</sup> Cfr. Teixeira Ribeiro (1997), p. 294.

<sup>11</sup> Cfr. Aníbal de Almeida (1996), p. 62.

<sup>12</sup> Cfr. Sérgio Vasques (2008), p. 138.

<sup>13</sup> Alberto Xavier (1974), pp. 42-43, definição subscrita por J.L. Saldanha Sanches (2007), 30-31.

<sup>14</sup> Veja-se alguns dos acórdãos do Tribunal Constitucional: 1) Acórdão n.º 265/2003 concluindo pela conformidade constitucional das taxas devidas pela *ocupação do solo e do subsolo* do domínio público municipal com condutas de combustível, previstas no Regulamento e Tabela das Taxas e Licenças Municipais de Matosinhos, afirmando que estamos perante verdadeiras taxas sempre e quando a sua cobrança resulte da utilização de um bem do domínio público; 2) Acórdão n.º 274/2004 julgando inconstitucionais as normas do Regulamento de Taxas e Licenças de Baião, na medida em que permitam a cobrança do tributo aos promotores que suportem integralmente os custos com a *realização das infra-estruturas*; 3) Acórdão n.º 109/2004 julga inconstitucionais as normas do Regulamento de Publicidade do Município de Lisboa que fixam um montante a pagar pela afixação de mensagens publicitárias em imóvel pertencente a um particular; 4) Acórdão n.º 310/2003 julga inconstitucional a norma da Tabela de Emolumentos e Notariado na parte em que se refere a emolumentos cobrados por escritura pública que tem por objeto um ato de redução do capital social; 5) Acórdão n.º 536/2005 que

Subjacente ao entendimento doutrinário exposto e à jurisprudência apresentada encontra-se uma ideia central, melhor ou pior explicitada. Essa ideia-chave é a de sinalagma, que o mesmo é dizer, de correlação entre prestação administrativa e taxa. Dela decorrem a especificidade, a individualização, a proporcionalidade e a exigibilidade. Mas, assim sendo, qual é a razão de ser essencial da taxa, por contraposição à do imposto, a este se reconduzindo a contribuição especial? Acompanhamos J.J. Gomes Canotilho e Vital Moreira na anotação à CRP. Passamos a transcrever: “Ao definir o regime constitucional dos impostos nada indica que a Constituição não tenha descansado no conceito de imposto prevalecente na ciência e no direito fiscais, que consiste numa contribuição imposta a todos ou a uma certa categoria de pessoas, de acordo com a sua capacidade contributiva, e destinada a financiar o Estado e as funções públicas em geral, sem destino específico. O imposto distingue-se designadamente da taxa, que é igualmente uma receita pública unilateralmente estabelecida pelo poder público, mas que, ao contrário do imposto, consiste na contrapartida de um serviço específico prestado pelo Estado (ou por outra pessoa colectiva pública, ou dotada de poderes públicos) ou da vantagem decorrente da utilização individual de um bem ou do prejuízo causado a um bem colectivo, devendo haver uma correlação material entre o custo ou o valor da prestação individualmente recebida (ou benefício individualmente conferido ou do prejuízo individualmente causado) e o montante da taxa devida (...). Por definição, a taxa destina-se a financiar o serviço público prestado ou a pagar o benefício decorrente da utilização de um bem de domínio público, e não outras despesas públicas, não podendo portanto, ser desviado para outros fins. Porém, além do seu objectivo tributário, as taxas podem também servir para restringir ou reduzir a procura de determinados serviços públicos (por ex., as “taxas moderadoras” no SNS ou discutidas taxas de entrada de automóveis nas cidades). Esta distinção entre imposto e taxa, embora não explicitada nesta sede, está hoje prevista no art. 165.º n.º 1, i, desde a revisão constitucional de 1997, que alargou a reserva de lei parlamentar ao “*regime geral*” das taxas.”<sup>15</sup>

---

julga inconstitucionais as normas do Regulamento de Taxas por equipamentos de abastecimento de combustíveis líquidos inteiramente instalados em propriedade privada.

<sup>15</sup> Cfr. J.J. Gomes Canotilho e Vital Moreira (2007), p. 1094.

## 2.1. A bilateralidade

Convém, antes de mais, fazer a clássica distinção entre taxa e imposto, de modo a melhor se enquadrar as características essenciais que constituem a taxa. A taxa é bilateral e o imposto é unilateral.<sup>16</sup>

Distinguem-se essencialmente pela existência ou não de contrapartida específica por parte da Administração Pública.

Para Soares Martínez, o critério da distinção reside na existência ou não de uma conexão entre a relação considerada e outra, que lhe seja anterior ou dependa daquela.<sup>17</sup>

A taxa enquanto tributo é *bilateral*, ou como alguns preferem *sinalgmática*, pressupõe uma prestação pública específica – ou seja, há lugar da parte do sujeito ativo, a uma contrapartida real e específica (individualizável) em favor do sujeito passivo. Entre a atividade pública e a taxa devida pelo sujeito passivo tem sempre de existir um nexo de causalidade material.<sup>18</sup> Uma representa a contrapartida da outra.<sup>19</sup>

A contrapartida específica consistirá, em regra, na utilidade ou nas utilidades proporcionadas ao particular onerado com a taxa.<sup>20</sup> Vejamos mais a frente em que se traduz a contraprestação específica em cada tipo de taxa.

Por outro lado, o facto de ter de existir direto benefício do aludido particular não implica que só ele seja beneficiado pela utilidade ou das utilidades proporcionadas.

---

<sup>16</sup> A distinção entre as figuras da taxa e do imposto foi implementada por Teixeira Ribeiro, com base na unilateralidade do segundo [cfr. José Joaquim Teixeira Ribeiro (1995), p. 258 e (1985), p. 292. Mais tarde, a estrutura de distinção entre taxa e imposto foi adotada pela doutrina fiscalista portuguesa, nomeadamente por Cardoso da Costa, Alberto Xavier, Pamplona Corte Real, Sá Gomes, Braz Teixeira e Saldanha Sanches [Cfr. José Manuel Cardoso da Costa (1972), p. 4; Alberto Xavier (1974), p. 43; Carlos Pamplona Corte-Real (1982), p. 124; Nuno Sá Gomes (1984), pp. 85-86; António Braz Teixeira (1990), p. 260; José Saldanha Sanches (1998), pp. 18-22]

<sup>17</sup> Cfr. Pedro Soares Martinez (1969).

<sup>18</sup> “... um nexo de corresponsabilidade material entre a prestação do contribuinte e o bem público prestado pela autoridade pública como aptente, objetiva e subjetivamente (à luz do contribuinte médio), para satisfazer individualizadamente a necessidade do obrigado tributário”. [Cfr. Benjamim Rodrigues (2001), p. 183.]

<sup>19</sup> Cfr. Suzana Tavares da Silva (2008), p. 56.

<sup>20</sup> Note-se que não terá de haver necessariamente um benefício para quem paga a taxa o que é claramente demonstrado com o recurso ao exemplo da taxa de justiça. Cfr. Eduardo Paz Ferreira (1995) p. 77.

Podem beneficiar, parcialmente, outros administrados, que isso não impede que ocorra individualização da contrapartida. Essencial é que se verifique conexão específica entre utilidades e o administrado, ou seja, que ele beneficie dessas utilidades de forma específica e a título principal, por virtude da existência de conexão mais intensa entre as utilidades proporcionadas pela prestação administrativa e o administrado onerado com a taxa.<sup>21 22</sup>

A garantia da verificação da bilateralidade está para as taxas assim como o princípio da legalidade fiscal está para os impostos.<sup>23</sup>

### **2.1.1. Bens divisíveis ou bens semi-públicos**

O art. 5.º n.º 2 do RGAL expõe o seguinte “As autarquias locais podem criar taxas para o financiamento de utilidades geradas pela realização de despesa pública, quando desta resultem utilidades *divisíveis que beneficiem um grupo certo e determinado de sujeitos*, independentemente da sua vontade.

A taxa é o modo de financiamento dos bens semi-públicos ou divisíveis (satisfazem necessidades coletivas em termos individualizados), sendo o imposto o modo de financiamento dos bens públicos e indivisíveis (satisfazem necessidades coletivas em termos coletivos).<sup>24</sup>

Ora como no ponto anterior referimos, o facto de existir direto benefício do aludido particular não implica que só ele seja beneficiado pela utilidade ou utilidades proporcionadas, ou seja o facto de poderem beneficiar outros administrados, prende-se com a definição de bens semi-públicos, que nas palavras de Teixeira Ribeiro se definem como bens que “*satisfazem além de necessidades colectivas, necessidades*

---

<sup>21</sup> Cfr. Marcelo Rebelo de Sousa, [http://www.aecm.pt/uploads\\_newsletters/Parecer%20sobre%20taxas.pdf](http://www.aecm.pt/uploads_newsletters/Parecer%20sobre%20taxas.pdf), afirma ainda no mesmo parecer que a contrapartida individualizada se traduz em algo novo ou num acréscimo de utilidades preexistentes proporcionadas pela atuação da entidade pública à qual é paga a taxa.

<sup>22</sup> Sobre as características da contraprestação pública da taxa, *vide*, entre outros, Eduardo Paz Ferreira, (1995), pp. 75-80.

<sup>23</sup> Cfr. Suzana Tavares da Silva (2008), p. 25.

<sup>24</sup> Cfr. João Carvalho/ Fernanda Paula Oliveira (2003), p. 60.

*individuais, isto é necessidades de cuja satisfação exige a procura das coisas pelo consumidor.*<sup>25</sup>

Somos do entendimento que os bens semi-públicos são o mesmo que bens divisíveis e por esta razão, tal como nos expõe o citado artigo, beneficiam um grupo certo e determinado de sujeitos.<sup>26</sup>

### **2.1.2. Das prestações efetivas às prestações presumidas**

A Lei Geral Tributária, refere no seu art. 4.º, n.º2, que *“as taxas assentam na prestação concreta de um serviço público, na utilização de um bem do domínio público ou na remoção de um obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares”*.

Que a prestação administrativa que a taxa visa compensar se mostre *concreta, específica, determinada ou individualizada*, quer simplesmente dizer que o sujeito passivo deve constituir seu *efetivo* causador ou beneficiário. O que se diz não obsta, no entanto, a que as taxas se dirijam à compensação de prestações administrativas que não sejam presentes mas apenas *futuras*, sendo seguramente numerosos os casos em que isso sucede.<sup>27</sup>

Por outro lado, é certo que a figura da taxa, dada a sinalagmaticidade que a marca, tende a evocar uma ideia de *instantaneidade*, pelo que é difícil aceitar as operações que envolvem a liquidação *lato sensu*, bem como o seu pagamento, enquanto não estiver executada a atividade ou prestado o serviço respetivo, aspeto no qual nos parece ter andado bem o legislador ao consagrar o art. 10.º do RGTA.

Todavia, isso não obsta a que as prestações possam ser *futuras*, vejamos-se os exemplos das propinas universitárias exigidas no início do ano letivo, aliás, se olharmos para os Regulamentos municipais como por exemplo do Porto e de Coimbra, vemos

---

<sup>25</sup> Cfr. Teixeira Ribeiro (1985) p. 291.

<sup>26</sup> Note-se que Teixeira Ribeiro distingue entre bens semi-públicos e bens divisíveis. Cfr. Teixeira Ribeiro (1985), p. 291.

<sup>27</sup> Cfr. Sérgio Vasques (2008), p. 159.

artigos como “salvo nos casos expressamente permitidos, não pode ser praticado nenhum ato ou fato sem prévio pagamento das taxas”.

Afinal, uma prestação não deixa de ser certa pela circunstância de não ser presente, podendo dizer-se que nestas circunstâncias, logo que paga a taxa, o particular fica no efetivo direito de usufruir do bem ou serviço em causa.<sup>28</sup>

Via de regra, o pagamento da taxa local é feito no mesmo momento em que é realizada a prestação autárquica, como sucede quando se exige uma taxa na própria ocasião em que há lugar à fiscalização de pesos e medidas, ou em momento posterior àquele em que é realizada a prestação autárquica, como sucede quando se exige o pagamento de taxa pela utilização de um recinto de espetáculos depois de realizado o evento em questão.

Certo é, que o pagamento da taxa local pode também ser exigido do particular em momento anterior àquele em que é realizada a prestação autárquica, como sucede sempre que no início do ano se ponham a pagamento as taxas de ocupação do domínio público correspondentes a todo o período anual. Nas prestações futuras, temos como que uma “possibilidade” que caso não seja cumprida irá (ou não) dar lugar à devolução do montante a título de taxa já pago.<sup>29</sup>

Realidade bem diferente é aquela em que a taxa assenta numa prestação presumida.

Se é verdade que a generalidade das taxas locais assenta sobre prestações efetivas, casos há em que possuem estrutura mais complexa, assentando sobre factos a partir dos quais se presume a realização da prestação autárquica a cuja compensação as taxas locais se dirigem. Este é um ponto bem sublinhado no trabalho de Eduardo Paz Ferreira.<sup>30</sup> Sob pena de se diluir por completo a fronteira entre taxas, contribuições e impostos, com o risco de defraudar com isso a reserva de lei parlamentar só em termos muito limitados devemos aceitar que as taxas locais assentem em prestações meramente presumidas.

---

<sup>28</sup> Cfr. Sérgio Vasques (2008), p. 160.

<sup>29</sup> Cfr. Sérgio Vasques (2009), pp. 85-87.

<sup>30</sup> Cfr. Eduardo Paz Ferreira (1995), p. 80.

*Em primeiro lugar*, podemos confrontar-nos com taxas locais que assentam sobre presunções de tal modo fortes que podemos afirmar ser seguro o aproveitamento da prestação por parte do sujeito passivo; como sucede quando os municípios lançam taxas assentes sobre o consumo de água destinadas a custear a manutenção da rede de esgotos, presumindo que todos aqueles que beneficiam do abastecimento de água beneficiam também da rede de saneamento que o município mantém.<sup>31</sup>

*Em segundo lugar*, porém, podemos confrontar-nos com taxas locais que assentam sobre presunções que mostram uma força apenas relativa, em termos tais que o aproveitamento das prestações autárquicas não se pode dizer seguro mas apenas provável, como sucede quando os municípios lançam taxas sobre o licenciamento de operações de loteamento ou obras particulares destinadas a custear a realização das infra-estruturas que em consequência destas se julgam necessárias, presumindo que à atuação do particular irá corresponder determinada despesa pública que, no entanto, fica na disponibilidade da autarquia.<sup>32</sup>

*Em terceiro lugar*, podemos, por fim, encontrar taxas locais que assentam sobre presunções de tal modo frágeis que não podemos considerar seguro nem sequer provável mas apenas *possível* o aproveitamento de uma prestação autárquica; como sucede quando o município lança taxas sobre anúncios luminosos destinadas a compensar o putativo aproveitamento do “meio ambiente local” para a qual contribuirá a intervenção das autarquias.<sup>33</sup>

### **2.1.3. Taxa pela prestação de serviços públicos**

Neste tipo de taxa, a contraprestação específica reside na utilização *individualizada* que o sujeito passivo retira do mesmo, excluindo-se do conceito os

---

<sup>31</sup> Sérgio Vaques (2009), p. 86.

<sup>32</sup> *Ibid*, p.87.

<sup>33</sup> *Ibid*, pp. 87-88.

casos em que o serviço público se traduza em prestações gerais e indivisíveis (ex. iluminação pública, regulação do trânsito, criação de novas acessibilidades)<sup>34</sup>.

Sucedo quando se cobram taxas pela prestação de serviços de ensino ou de saúde, pelo registo de pessoas e bens, pela certificação de produtos para efeitos da sua comercialização ou pela interposição de recursos e reclamações, entre tantas outras coisas.<sup>35</sup>

Acontece que nem sempre a tarefa de aferir se estamos perante este tipo de taxa é fácil. Se pensarmos, por exemplo, na taxa devida pela recolha de lixo, a questão de saber onde está a utilização individualizada pelo contribuinte parece-nos fictícia, pelo que, tal como a iluminação pública, esta taxa corresponde um benefício atribuído de forma genérica.<sup>36</sup> Ainda no que diz respeito à taxa de recolha de lixo, a mesma questão é também discutida na doutrina italiana e alemã, entendendo os primeiros que a mesma deve ser considerada divisível, na medida em que a repartição do custo do serviço pelos utentes assenta na presunção de que a ocupação de um imóvel é um facto potencialmente adequado à produção de resíduos sólidos urbanos<sup>37</sup>. Os segundos por sua vez reconduzem-na à categoria das contribuições especiais.

A mesma dificuldade surge com as TRIU. Esta taxa é devida ao sujeito ativo pelos benefícios traduzidos na criação, reforço ou remodelação de infraestruturas (primárias e secundárias) como consequência das novas urbanizações.

*Um edifício só satisfará de forma eficiente as necessidades dos seus utilizadores se existir uma rede de infra-estruturas que lhe permita proporcionar todas as utilidades a que é destinado e que condicionará o seu valor: as redes de abastecimento de água, gás, electricidade e telecomunicações, os esgotos domésticos e pluviais, os arruamentos, os passeios adjacentes, os parqueamentos na via pública, as paragens dos transportes públicos, e os sistemas de recolha de lixo e de iluminação pública e se estes são os elementos de suporte primários, outros se lhes juntam, como parques infantis, escolas, hospitais, cemitérios, mercados, parques de estacionamento, pólos de cultura, desporto e lazer, e serviços de segurança pública (infra-estruturas secundá-*

---

<sup>34</sup> Cfr. Suzana Tavares da Silva (2008), p. 26.

<sup>35</sup> Cfr. Sérgio Vasques (2006), p. 139.

<sup>36</sup> Vide Acórdão n.º 1094/04 do Tribunal Constitucional.

<sup>37</sup> Cfr. Gaspar Falsitta (2005), p. 699 e ss. *apude* Suzana Tavares da Silva (2008), p. 27.

rias).”<sup>38</sup> Resta-nos saber se esta prestação por parte do sujeito ativo cabe no conceito de contraprestação específica ou se, por sua vez, se trata de uma contribuição especial (conceito que mais à frente abordaremos com mais profundidade).

No acórdão acima citado, o TC acabou por qualificá-la como verdadeira taxa afastando a hipótese de este tributo poder ser encarado como uma contribuição especial. Outra questão ainda dentro desta taxa (TRIU) é a de saber a quem cabe o pagamento da taxa. Ora as obras de urbanização podem ser efetuadas pelo município (arts. 7.º e 84.º), pelo promotor (arts. 53.º a 56.º) ou por terceiro (art.85.º) todos do RJUE, também aqui o TC se pronunciou no sentido de que só poderá ser cobrada a taxa nos casos em que fique demonstrado que as despesas foram efetuadas pelo município.

#### **2.1.4. Taxa pela utilização de um bem público**

Neste tipo de taxa, a contraprestação específica reside, em regra, na *utilização especial* (aproveitamento) que ao sujeito passivo é permitido fazer do referido bem (ex. instalação de chapéus de sol na praia, instalação de um quiosque numa praça), mas pode também assentar no *uso comum* (ex. estacionamento de viaturas em espaços públicos, portagens em pontes e auto-estradas).<sup>39</sup> É sabido que ao *uso comum* do domínio público, aquele que pode ser levado a cabo pelos particulares sem exclusão recíproca, não está via de regra associado o pagamento de taxas, ainda que ele ocorra por vezes. É o *uso privativo* do domínio público, aquele em que o aproveitamento feito por um particular limita ou exclui o aproveitamento por outrem, que geralmente constitui o pressuposto para a sua cobrança.<sup>40</sup>

Como dissemos o uso comum não está, em regra associado ao pagamento de taxas, porém veja-se o caso das taxas de portagem (SCUT’S), questão complexa criada por DL simples, na questão da determinação do valor (medida da taxa), da finalidade entre outras questões. Outra taxa conhecida pela utilização de um bem público é a

---

<sup>38</sup> Vide, Acórdão n.º 958/07 do Tribunal Constitucional.

<sup>39</sup> Cfr. Suzana Tavares da Silva (2008), p. 26.

<sup>40</sup> Cfr. Sérgio Vasques (2006), p. 138.

taxa municipal de direitos de passagem (TMDP). Este tributo tem sido aceite pela maioria da doutrina como uma verdadeira taxa. De facto, parece certo dizer-se que da *utilização especial* do domínio público pelas empresas que exploram infra-estruturas de rede resulta um benefício para estas (aproveitamento especial) – ainda que para tanto tenham de suportar os investimentos indispensáveis para tornar possível essa utilização, ou seja, para dotar o subsolo das características necessárias à implementação das infra-estruturas -, que consiste, precisamente, na utilização de um bem público para um fim específico (suporte de infra estruturas) e uma limitação para a comunidade. O bem deixa de poder ser destinado ao uso geral ou a outros aproveitamentos privados, facto que consubstancia a contraprestação específica da taxa. Este entendimento tem suscitado alguma controvérsia na doutrina e na jurisprudência.<sup>41</sup> Certo é que, até aqui, não parecem estas taxas levantar dúvidas, o problema coloca-se quando aquele sobre quem incide a taxa é o consumidor final e não a empresa que ocupa o subsolo para poder desenvolver a sua atividade lucrativa e prestar serviços ao consumidor final.

### **2.1.5. Taxa pela remoção de um obstáculo jurídico**

A terceira e última modalidade de taxa é a que decorre da remoção de limites impostos à livre atividade do particular, umas vezes por razões gerais de ordem administrativa, outras vezes como simples expediente de cobrança de receitas.

Estas taxas são correntemente designadas por licenças, apesar de em rigor se dever distinguir a licença, que é o ato administrativo que permite a alguém a prática de um ato ou exercício de uma atividade relativamente proibida, da taxa cobrada por ocasião da emanção desse mesmo ato.<sup>42</sup>

É rejeitada como categoria autónoma por alguns autores, considerando este tipo de taxa uma especial modalidade de taxas pela prestação de um serviço público. Casalta Nabais<sup>43</sup>, sublinha duas notas. Em 1.º lugar o seu pressuposto de facto também

---

<sup>41</sup> Cfr. Suzana Tavares da Silva (2008), pp. 35-36.

<sup>42</sup> Cfr. Alberto Xavier (1974), pp. 52-53.

<sup>43</sup> Cfr. Casalta Nabais (2015), pp. 40-42.

se reconduz, a seu modo, à prestação de um serviço público, pois a remoção do obstáculo jurídico à atividade dos particulares, conquanto que tenha sido levantado por exigência dum específico interesse administrativo, não deixa de se configurar como a prestação de um serviço público. Daí que noutros países, com destaque para Espanha e Itália, se não faça qualquer referência à remoção de um obstáculo jurídico à atividade dos particulares como pressuposto de facto autónomo das taxas.

Depois, o autor assinala que tais tributos apenas se configuram como verdadeiras taxas naqueles casos em que o obstáculo jurídico a remover constitua um obstáculo real, levantando por exigência dum específico interesse administrativo. O que já não acontece quando o mesmo seja artificialmente erguido para, ao removê-lo, a administração cobrar uma receita, pois numa tal hipótese, referida pelos autores sob a designação de licenças fiscais, deparamo-nos com verdadeiros impostos.

Dentro deste tipo de taxa, temos como exemplo clássico, o caso das licenças anuais de publicidade, já apreciadas pelo TC inicialmente consideradas como verdadeiros impostos nos acs. 558/98 e 63/99 e mais tarde veio a ser revista pelo ac. 172/2010, que veio a considerar tais licenças verdadeiras taxas.

## **2.2. A medida da Taxa**

Referimo-nos anteriormente que a taxa pressupõe uma prestação pública específica, ou seja, há lugar da parte do sujeito ativo, a uma contrapartida real e específica (individualizável) em favor do sujeito passivo. Referimos também que entre a atividade pública e a taxa devida pelo sujeito passivo tem sempre de existir um nexo de causalidade material.

Assim, cabe ainda averiguar como deve ser quantificado este tributo, isto é qual deve ser o seu critério material. Nos impostos, a medida da sua exigibilidade resulta do princípio da capacidade contributiva. Nas taxas, a medida da exigibilidade é aferida segundo o princípio da proporcionalidade. Parâmetro que é acolhido pelo RGTA, no

art. 4, n.º1, onde se pode ler que o “valor das taxas das autarquias locais é fixado de acordo com o princípio da proporcionalidade”.<sup>44</sup>

### **2.2.1. Princípio da equivalência jurídica ou proporcionalidade**

As taxas têm como base de tributação a equivalência (adequação) dos tributos públicos ao *custo* que o sujeito passivo gera à administração ou ao *benefício* que a administração lhe proporciona. Compreende-se assim que a finalidade compensatória da taxa pode dirigir-se indiferentemente ao custo que uma prestação acarreta para a administração ou ao benefício que ela representa para o contribuinte. De resto, as duas realidades andam por regra associadas uma à outra, pois que a prestação que, por um lado, é dispendiosa para a administração mostra-se, por outro lado, vantajosa para o contribuinte.

Inicialmente, na época do liberalismo, este princípio surgiu como princípio do benefício, ou seja associado somente à compensação dos benefícios que a administração proporcionava. Mais tarde e até hoje, autores referiram-se à equivalência em termos mais amplos, associando o princípio não apenas à compensação dos benefícios mas também à compensação dos custos que essas prestações revestem,<sup>45</sup> como se afere do consagrado no art. 4.º n.º 1 do RGTAL.

Aqui chegados, importa distinguir a equivalência económica da equivalência jurídica. Sérgio Vasques esclarece que com a noção da equivalência jurídica pretende-se assinalar a relação rigorosamente comutativa que é característica da taxa, o nexó sinalagmático que nela existe entre a obrigação tributária que impende sobre o sujeito passivo e a prestação que ela efetivamente provoca ou aproveita. Com a noção de equivalência económica pretende-se analisar, em vez, disso a relação que se

---

<sup>44</sup> Cfr. Suzana Tavares da Silva (2008) p. 54.

<sup>45</sup> Cfr. Sérgio Vasques (2008), p. 340.

estabelece entre o montante das taxas e o custo ou valor das prestações que constituem a sua contrapartida.<sup>46</sup>

Segundo o mesmo autor, o princípio da equivalência está aliado ao princípio da proporcionalidade logo nunca seria lógico a existência de uma equivalência económica, ou seja de uma equivalência estrita, não se trata de tarifas mas sim de taxas.

Como refere Alberto Xavier, “ao conceito de taxa não importa a equivalência económica, mas a equivalência jurídica”<sup>47</sup>; ou José Luís Saldanha Sanches quando afirma: “o carácter sinalagmático do nexa entre o pagamento desse tributo e a prestação da atividade pelo ente público não é descaracterizado se não existir equivalência económica, bastando essencialmente a correspondência jurídica”.<sup>48</sup> Nuno Sá Gomes escreve que «a única característica distintiva das taxas em face ao imposto não está na utilidade, nem na voluntariedade nem na solicitação dos serviços pelos particulares, mas apenas no carácter sinalagmático das primeiras em termos de equivalência jurídica, mas não também económica da prestação devida.”<sup>49</sup>

Também a jurisprudência constitucional afirma que a “conceção constitucional de taxa que resulta da união entre as seguintes premissas: (i) a necessidade da existência de uma relação sinalagmática entre o tributo que se presta e a utilidade privada que dele se retira; (ii) contudo, a desnecessidade de uma exata equivalência económica entre uma coisa e outra; (iii) a aferição do seu montante em função não só do custo mas também do grau de utilidade prestada; e (iv) a exigência de uma não manifesta desproporcionalidade na sua fixação”<sup>50</sup>.

Por sua vez, também o STA tem decidido no mesmo sentido, o TCA sentencia que “entre a situação que origina o pagamento da taxa e a quantia a pagar como a contraprestação, não tem necessariamente de existir uma equivalência em termos meramente económicos ou de mercado”.<sup>51</sup> Vistas as coisas deste modo, podemos com certeza aceitar a tese de que só a equivalência jurídica se mostra essencial à fixação conceitual da taxa, exprimindo a equivalência económica uma exigência de legitimação

---

<sup>46</sup> Cfr. Sérgio Vasques (2008), p. 348.

<sup>47</sup> Cfr. Alberto Xavier (1974), p. 44.

<sup>48</sup> Cfr. José Luís Saldanha Sanches (2001), p. 130.

<sup>49</sup> Cfr. Nuno Sá Gomes (2003), p. 74.

<sup>50</sup> Vide, Acórdão n.º 115/2002 do Tribunal Constitucional.

<sup>51</sup> Vide, Acórdão de 1 de Julho de 2003, processo n.º 5.312/01 do TCA.

material alheia e superior ao próprio conceito. Também o RGTAL parece assentar nesta distinção, ainda que o legislador não revele ideias claras na matéria, confundindo equivalência jurídica, económica e proporcionalidade. Com efeito, o art. 4.º do diploma, possuindo embora a epígrafe de princípio de equivalência jurídica, consagra no seu n.º 1 um genuíno princípio de equivalência económica ao determinar que “ o valor das taxas das autarquias locais é fixado de acordo com o princípio da proporcionalidade, e não deve ultrapassar o custo da atividade pública local ou o benefício auferido pelo particular”. É evidente que a equivalência jurídica não pode dar corpo a um genuíno princípio, pois que representa a expressão de uma nota meramente estrutural das taxas, ponto que o legislador português manifestamente não compreendeu. Como não terá compreendido que o princípio da equivalência não possui alcance útil enquanto for permitido que a administração local o derogue por razões de “ desincentivo” com a força mais variada, tal como se admite no n.º 2 do art. 4.º.<sup>52</sup>

### **2.2.2. Critério da capacidade contributiva**

A doutrina portuguesa vem salientando que nas taxas não deve atender-se à capacidade contributiva do sujeito passivo. Entendem os autores que se o valor da taxa tiver por referência critérios relativos à capacidade contributiva revelada pelos sujeitos passivos, deverá o tributo ser qualificado como “taxa fiscal” e reconduzido ao regime jurídico dos impostos.<sup>53</sup>

Esta posição conhece algumas exceções. Uma parte da doutrina vem defendendo que a capacidade contributiva pode e deve ser, também, determinante do valor da taxa, embora funcionando apenas como critério de desagravamento, O mesmo é dizer que se afasta, embora seja possível tomar em consideração a sua relevância, num “segundo momento”, como fundamento para o “desagravamento” do valor da taxa caso os sujeitos passivos demonstrem reduzido poder económico.<sup>54</sup>

---

<sup>52</sup> Cfr. Sérgio Vasques (2008), pp. 349-350.

<sup>53</sup> Cfr. Suzana Tavares da Silva (2008), p. 66.

<sup>54</sup> Cfr. Ruiz Garijo (2002), p. 231.

Alguns autores vão ainda mais longe e acrescentam que a capacidade contributiva é um critério que está subjacente ao critério da equivalência apurado segundo o princípio benefício. Asseguram que o benefício individual que o sujeito passivo retira da contraprestação, o qual serve de parâmetro para a fixação do valor da taxa, corresponde, afinal, a uma manifestação de capacidade contributiva.<sup>55</sup>

Apesar de não estar legalmente previsto no RGTAL, entendemos, com Suzana Tavares da Silva, que o critério da capacidade contributiva poderá ser utilizado pelas autarquias na formulação de critérios regulamentares de desagravamento do valor da taxa em casos concretos, desde que devidamente fundamentados no princípio da justiça.<sup>56</sup>

### **2.2.3. Extrafiscalidade: o critério da desincentivação de comportamentos**

Como a propósito do princípio da equivalência dissemos, o custo e benefício andam por *regra* associados. Ora à *contrário* existem casos em que os mesmos surgem dissociados. Um exemplo clássico é o caso da taxa de justiça.

Entre a doutrina existe, porém, amplo consenso em reconhecer que uma taxa assente em prestação desvantajosa para o sujeito passivo mantém a sua natureza desde que o sujeito passivo se mostre causador dessa prestação, caso em que, não se produzindo embora uma compensação do benefício, produz-se então uma compensação dos custos dos custos que lhe são inerentes.<sup>57</sup> Para que um tributo se possa qualificar como taxa é necessário que, ao menos a título secundário, possua a finalidade de compensar o custo ou valor da prestação em que assenta mas isso não obsta a que a taxa seja empregue na persecução das políticas extrafiscais as mais diversas.

A admissibilidade de taxas extrafiscais é hoje pacífica entre a doutrina e não custa

---

<sup>55</sup> Neste sentido, por todos, A.Schmehl (2006), pp. 107-108, apude Suzana Tavares da Silva (2008) p. 66.

<sup>56</sup> Cfr. Suzana Tavares da Silva (2008) pp. 66-67.

<sup>57</sup> Cfr. Sérgio Vasques (2008), p. 142. No entanto a doutrina é pacífica, o que se comprova pela leitura de Sousa Franco (1992), p. 66; Teixeira Ribeiro (1985), p. 291; Pamplona Corte-Real (1982), p. 163; ou Cardoso da Costa (1972), p. 12.

encontrar delas ilustração nas mais diversas áreas de intervenção pública<sup>58</sup>, tais como as taxas moderadoras que se cobram nos hospitais públicos de forma a diminuir o número de falsos pacientes, taxas de portagem de forma a desmotivar o uso de transporte particular, promoção de finalidade sociais e de qualificação urbanística, territorial e ambiental. A vinculação a finalidade compensatória não é, portanto, incompatível com o exercício da extrafiscalidade, sendo que a questão relevante que aqui se coloca, e que se coloca relativamente à instrumentalização extrafiscal de qualquer tributo público, é a de saber em que medida pode o legislador sacrificar a igualdade tributária para prosseguir finalidades estranhas ao sistema.<sup>59</sup> Daí existir sempre doutrina que sustenta estar vedada às taxas municipais a prossecução de objetivos extrafiscais, na medida em que só relativamente aos impostos a Constituição da República a prevê expressamente.<sup>60</sup>

No entanto, não concordamos com a doutrina minoritária uma vez que o RGAL não oferece dúvidas, no seu art. 3.º n.º2 “o valor das taxas, respeitando a necessária proporcionalidade, pode ser fixado com base em critérios de desincentivo à prática de certos atos ou operações”; e no seu artigo 5.º, n.º1, consagra que a criação de taxas pelas autarquias locais “respeita o princípio da prossecução do interesse público local e visa a satisfação das necessidades financeiras das autarquias locais e a promoção de finalidades sociais e de qualificação urbanística, territorial e ambiental”, consistindo isto no *princípio da justa repartição dos encargos públicos*.

---

<sup>58</sup> Cfr. Sérgio Vaques (2008), p. 143. Sobre estas taxas extrafiscais, vejam-se, entre outros, Sousa Franco (1992), pp. 69-70; Na anotação que fazem ao art. 103.º, Gomes Canotilho e Vital Moreira (2007), p. 1094, observam que, se as taxas se destinam prototipicamente à compensação dos custos ou benefícios associados a uma prestação administrativa, elas “podem também servir para restringir ou reduzir a procura de determinados serviços públicos”, ilustrando a afirmação com as taxas moderadoras cobradas no contexto do Serviço Nacional de Saúde ou as taxas de congestionamento lançadas sobre automóveis à entrada de grandes cidades.

<sup>59</sup> Cfr. Sérgio Vasques (2006), p. 144.

<sup>60</sup> Cfr. José Robin de Andrade (1997), p. 70.

### 3. Contribuições Especiais e Taxas

Tradicionalmente, a doutrina sempre se insurgiu contra a admissibilidade de uma terceira figura tributária de natureza híbrida, que teria em comum com a taxa a existência de uma vantagem individual do contribuinte e com os impostos o facto de essa vantagem não resultar de um serviço de diretamente prestado ao respetivo utente. Afirmavam os autores que estes tributos especiais eram, na verdade, impostos que apresentavam apenas a característica diferenciadora de o respetivo facto gerador consistir na vantagem obtida por alguns contribuintes através do funcionamento de determinados serviços ou no facto de a atividade desenvolvida por certos contribuintes acarretar uma despesa superior à comum.<sup>61</sup>

Já a doutrina mais recente vem defendendo, a propósito das contribuições especiais, que o facto de a Constituição ter vindo a dar guarida a este “*tertium genus*” tributário permitirá superar a posição tradicional que reconduzia aqueles tributos ao regime jurídico dos impostos.<sup>62</sup>

---

<sup>61</sup> Cfr. Braz Teixeira (1993), pp. 45-47.

<sup>62</sup> Neste sentido, Gomes Canotilho/Vital Moreira (2007), p. 1095. A jurisprudência do Tribunal Constitucional debruça-se, á longa data, sobre a caracterização da taxa e a distinção entre esta e o imposto - aditam os constitucionalistas coimbrões: “ A mesma norma constitucional (art. 165.º n.º1 CRP) também menciona, inovadoramente, a par dos impostos e das taxas, outras “contribuições financeiras a favor de entidades públicas”. Com esta referência – que claramente aponta para uma terceira categoria tributária, ao lado dos impostos e das taxas *stricto sensu* -, a Constituição parece ter dado guarida ao controverso conceito de *parafiscalidade*, que comporta certas figuras híbridas, que compartilham em parte da natureza dos impostos (porque não têm necessariamente uma contrapartida individualizada para cada contribuinte) e em parte da natureza das taxas (porque visam retribuir o serviço prestado por certa instituição pública dotada de poderes públicos, a um certo círculo ou certa categoria de pessoas ou entidades, que beneficiam colectivamente da actividade daquela). É nesta categoria que entram tradicionalmente as contribuições para a segurança social, as quotas das ordens profissionais e outros organismos de autodisciplina profissional, as “taxas” dos organismos reguladores, etc. Em certo sentido trata-se de “taxas colectivas”, na medida em que visam retribuir os serviços prestados por uma entidade pública a um certo conjunto ou categoria de pessoas. A diferença essencial entre impostos e estas contribuições “bilaterais” é que aqueles visam financiar despesas públicas em geral, não podendo, em princípio, ser consignados a certos serviços públicos ou a certas despesas, enquanto que as segundas, tal como as taxas em sentido estrito, visam financiar certos serviços públicos e certas despesas (responsáveis pelas prestações públicas de que as contribuições são contrapartidas), aos quais ficam consignadas, não podendo, portanto, ser desviadas para outros serviços e despesas. A constitucionalização deste “*tertium genus*” veio dar guarida a uma figura que, por falta de

Outros autores expressam uma posição mais moderada, referindo-se à parafiscalidade enquanto domínio de receitas que não sendo taxas em sentido técnico são criadas para e a favor de “entidades públicas de todos os tipos” (distintas da Administração estadual direta, regional e local) para sustentá-las financeiramente”. Segundo esta posição, as receitas parafiscais não podem hoje ser tratadas como impostos, deixando de fazer sentido submetê-las ao teste de bilateralidade, para, em último termo, as reconduzir ao regime jurídico dos impostos ou das taxas. Pelo contrário, ao Parlamento caberá definir um “regime geral” para estes tributos, ficando assim aberta a legítima criação e modulação individualizada por simples diploma governamental.<sup>63</sup>

Entretanto, enquanto estas contribuições especiais não tiverem o seu próprio regime jurídico, serão sempre reconduzidas ao regime geral dos impostos – afastando deste modo uma combinação entre os dois regimes, o das taxas e o do imposto.

A ausência daquele regime geral constitui, à semelhança do que acontecia com as taxas, uma inconstitucionalidade por omissão.<sup>64</sup> Na falta da lei da AR que habilite quer os municípios, quer o Governo a criar contribuições especiais, as mesmas, quando criadas por eles, não de ser sempre, pelo menos, *organicamente inconstitucionais*.<sup>65</sup>

Enquanto isso, uma parte da doutrina, na esteira da jurisprudência do TC, tem firmado a ideia de que as *contribuições especiais são impostos*, seguindo por esta via, a qualificação proposta pela doutrina italiana e espanhola, bem como o disposto na própria lei. O n.º 3 do art. 4.º da LGT refere expressamente que as *contribuições especiais* assentam na obtenção pelo sujeito passivo de benefícios ou aumento de valor dos seus bens em resultado de obras públicas ou da criação ou ampliação de serviços públicos (*contribuições de melhoria*) ou no especial desgaste de bens públicos

---

reconhecimento constitucional, era anteriormente equiparada pela doutrina e jurisprudência aos impostos, com as inerentes consequências, sobretudo em termos de criação e disciplina por via legislativa e de reserva parlamentar. Como resulta do art. 165.º -1/i, as taxas e as outras contribuições de carácter “bilateral” só estão sujeitas a reserva parlamentar quanto ao seu *regime geral*, mas não quanto à sua criação individual e quanto ao regime concreto, podendo portanto ser criadas por diploma legislativo governamental e reguladas por via regulamentar, observada a lei-quadro competente.”

<sup>63</sup> Cfr. Cardoso da Costa (2006), pp. 805-807.

<sup>64</sup> Cfr. Suzana Tavares da Silva (2008) pp.44.

<sup>65</sup> *Ibid*, p. 45.

ocasionados pelo exercício de uma atividade (*contribuições por maior despesa*) e que são consideradas impostos.<sup>66</sup>

Ora pela proximidade que apresentam relativamente às taxas, estes tributos têm vindo a suscitar o interesse da doutrina e da jurisprudência, podendo hoje agrupar-se em três tipos fundamentais: 1) como instrumentos de financiamento de novos serviços de interesse geral que ocasionam um *benefício concreto imputável a alguns destinatários* (ex. prevenção de alguns riscos naturais) – *contribuições especiais financeiras*; 2) como instrumento de financiamento de novas entidades administrativas cuja atividade *beneficia um grupo homogéneo de destinatários* (ex. taxas para o financiamento das entidades reguladoras) – *contribuições especiais parafiscais*; e 3) como instrumento de *orientação de comportamentos* ou, como preferimos designá-las, *contribuições especiais extrafiscais*.

A proliferação destas novas figuras tributárias tem, como veremos, gerado alguns problemas, quer na aplicação de critérios de justiça e racionalidade na organização das receitas públicas em geral, quer na delimitação do “poder de tributar” que o TC deve controlar.<sup>67</sup>

O requisito da bilateralidade nas “*contribuições especiais*” é, porém menos exigente do que nas taxas, pois admite-se que a contraprestação seja potencial e futura e beneficie um grupo homogéneo ou um conjunto diferenciável de destinatários.<sup>68</sup>

Concluímos deste modo que à taxa corresponde contrapartida sempre individual e exigível pelo devedor, diversamente do que sucede com a contribuição especial, devida por contrapartida genérica e não exigível, até por nela não existir conexão primordial com certo administrado.<sup>69</sup>

---

<sup>66</sup> *Ibid*, p. 46.

<sup>67</sup> Cfr. Suzana Tavares da Silva (2008), p. 48.

<sup>68</sup> *Ibid*. p. 49.

<sup>69</sup> Cfr. António Braz Teixeira (1990), p. 269 e José Luís Saldanha Sanches (1998), pp. 18-22.

## 4. Taxas Urbanísticas

### 4.1. As finalidades e os interesses públicos prosseguidos pelas autarquias locais. Especial referência ao urbanismo.

As autarquias locais existem para a prossecução de interesses próprios das populações respetivas (art. 235.º, n.ºs 1 e 2). Significa isto que devem ser consideradas suas atribuições tudo o que diga respeito aos interesses próprios, comuns e específicos das suas populações, designadamente o abastecimento público (água e energia), a salubridade pública, a educação e o ensino, a cultura, tempos livres e desporto, a proteção civil, a defesa e a proteção do meio ambiente e a qualidade de vida do respetivo agregado populacional.

A par destas, o urbanismo aparece igualmente como uma atribuição municipal, embora não o seja exclusivamente. Efetivamente, ninguém duvida já que as decisões básicas sobre o urbanismo deixaram de pertencer aos proprietários dos solos para passarem a ser cometidas à Administração, a quem cabem as funções de planeamento, gestão e controlo das atividades que têm reflexos na ocupação, uso e transformação dos solos. O urbanismo aparece, pois, deste modo, como uma *função pública* e não como uma simples atividade privada.<sup>70</sup>

Não sendo o urbanismo uma tarefa exclusivamente municipal, o que lhe está confinado assume especial relevo, nomeadamente as tarefas de elaboração e aprovação de planos municipais e intermunicipais de ordenamento do território, de elaboração de regulamentos municipais sobre o urbanismo e construção, bem como, em geral, a gestão urbanística, isto é, a prática de atos de controlo das atividades que se traduzem na realização de transformações urbanísticas no solo (v.g., licenciamento e autorização de operações de loteamento, obras de urbanização e obras de edificação).<sup>71</sup>

---

<sup>70</sup> Cfr. Fernando Alves Correia (2001), p. 102-104. Cfr. também o n.º4 do art. 65.º da CRP.

<sup>71</sup> Cfr. Fernando Alves Correia (2001), p. 104-106.

Para além disso, é aos municípios que estão confiadas as mais importantes tarefas relacionadas com *fazer, refazer e ordenar da cidade*, cabendo-lhe o essencial do desenvolvimento do processo urbanístico. Particular relevo assume o papel dos municípios na realização das mais importantes infra-estruturas que servem o espaço urbano, como uma rede viária municipal, o saneamento básico, a energia elétrica, etc. Não significa isto que todas as infra-estruturas urbanísticas sejam realizadas exclusivamente pelos municípios. Com efeito, para além das que são levadas a cabo por outros entes públicos, os próprios particulares promotores de operações urbanísticas têm também um importante papel neste domínio, como acontece no caso dos loteamentos urbanos onde o promotor paga ou constrói as infra-estruturas locais que a operação diretamente utiliza. Mas a responsabilidade por essas infra-estruturas está essencialmente atribuída aos municípios: é de facto a eles que compete proceder ao essencial da *realização, remodelação, ou reforço* das infra-estruturas que se tornam necessárias em consequência de operações urbanísticas, designadamente, de construção, reconstrução ou ampliação de edifícios ou de alterações na sua forma de utilização.<sup>72</sup>

#### **4.2. Tipos de taxas urbanísticas**

São dois os tipos de taxas diretamente relacionadas com o fenómeno urbanístico: as taxas correspondentes aos atos de controlo das atividades dos particulares (designadamente, as taxas pela emissão das licenças de execução de operações urbanísticas e de ocupação da via pública) e, as taxas pela realização, manutenção e reforço das infra-estruturas urbanísticas (também designada por taxa pela realização de infra-estruturas urbanísticas ou “taxa municipal de urbanização”).<sup>73</sup>

Em geral, as taxas possuem um peso significativo no conjunto dos tributos próprios de cada administração local, e dentro da atual multiplicação e incoerência de taxas existentes, as taxas urbanísticas são as que proporcionam maior receita aos nossos municípios.

---

<sup>72</sup> Cfr. Jorge Carvalho e Fernanda Paula Oliveira (2002), pp.67-68.

<sup>73</sup> Cfr. Jorge Carvalho e Fernanda Paula Oliveira (2002), p. 72.

Veja-se, por exemplo, a jurisprudência em redor das taxas municipais direta e indiretamente relacionadas como o procedimento de urbanização. Em causa estão, entres outras, *as taxas de urbanização* devidas à Câmara Municipal de Lisboa pela *compensação por despesas de fiscalização de obras* ou ainda os montantes devidos à Câmara Municipal do Porto a título de *aparcamento deficitário*. Trata-se aqui de uma realidade que ultrapassa a meia centena de acórdãos do TC e mais do dobro por parte do STA.<sup>74</sup> Vejamos então em que consistem estas taxas urbanísticas.

### **4.3. Taxa pela realização de infra-estruturas urbanísticas – “Taxa de Urbanização”**

#### **4.3.1. Contexto**

As taxas pela realização de infra-estruturas urbanísticas (TRIU), ainda no atual contexto de crise do sector da construção civil com o conseqüente abrandamento da sua atividade, continuam a assumir um lugar preponderante em matéria de receita de taxas.

Esta figura tem a sua génese na exigência de diversas compensações, quer em espécie, quer em numerário, quer, ainda, finalmente com a realização de infra-estruturas em outros locais, exigências essas que os municípios começaram a fazer na década de 80, fora do regime legal então vigente perante uma certa euforia da construção civil.<sup>75</sup>

---

<sup>74</sup> Cfr. Nuno Oliveira Garcia (2010), p. 31. No que respeita às *taxas de urbanização* vide acórdãos do Tribunal Constitucional, tais como o acórdão n.º 274/04, proferido no processo n.º 295/03; o acórdão n.º 357/99, proferido no processo n.º 1005/98; o acórdão n.º 509/99, proferido no processo n.º 839/98; o acórdão n.º 148/00, proferido no processo n.º 487/99; o acórdão n.º 502/00, proferido no processo n.º 137/00, *inter alia*. Vejam-se, do STA, os seguintes acórdãos relativos às referidas *taxas pela realização de infra-estruturas urbanísticas*: em plenário de 30 de Maio de 2001, no processo n.º 22251; no processo n.º 598/03, de 12 de Novembro de 2003; no processo n.º 1086/04, de 19 de Janeiro de 2005; no processo n.º 1108/03, de 7 de Abril de 2005; no pleno da 2.ª Secção de 22 de Junho de 2005, no processo n.º 1259/04; no processo n.º 19/04, de 16 de Novembro de 2005; no processo n.º 902/05, de 15 de Fevereiro de 2007; no processo n.º 981/07, de 25 de Junho; no processo n.º 418/09, de 16 de Setembro de 2009. As decisões do Tribunal Constitucional a respeito das referidas *taxas pela realização de infra-estruturas urbanísticas*, também são bastantes, veja-se pelo menos, o acórdão n.º 236/94, de 7 de Maio de 1994; acórdão n.º 553/94, de 25 de Outubro de 1994; o acórdão n.º 582/99, de 20 de Outubro de 933/07).

<sup>75</sup> Cfr. Benjamim Rodrigues (2001), p. 202.

No entanto, as sobreditas taxas municipais, ainda que tendo um peso relativo nas receitas municipais, implicavam e implicam ainda, não raras vezes, o pagamento de avultados valores por parte dos contribuintes, não sendo a sua cobrança, sempre de óbvia constitucionalidade (sobretudo no regime que lhe era aplicável até à publicação da mais recente LFL<sup>76</sup> e do RGTA<sup>77</sup>), mormente atendendo à fronteira entre a natureza de taxa e imposto, nem sempre clara, assim como à falta de fundamentação da taxa em causa. Esta era uma situação que se verificava, em grande medida, devido à deficiente regulamentação de tais figuras, previstas em regulamentos municipais muitas vezes de duvidosa legalidade, e sobretudo ao facto de não existir um regime legal enformador da figura da taxa municipal que impusesse limites ou obrigações aos municípios no exercício do poder tributário que lhes era concedido. As taxas eram, por isso, uma via de obtenção de receita muito prática e moldável às necessidades dos municípios, sem imposições ou constrangimentos legais para além do necessário respeito pela lei fundamental.

Este foi um fator que conduziu a inúmeros litígios por parte dos contribuintes, atendendo a que, muitas vezes, se verificar a cobrança de taxas municipais sem a prestação de qualquer contrapartida por parte do município, ou ainda, embora havendo contrapartida, sem que se verificasse a necessária proporcionalidade entre a mesma e o valor da taxa, fazendo do sistema tributário municipal um sistema muito oneroso para os contribuintes.

Ora, uma das taxas que deu origem a inúmeros litígios, estamos em crer que essencialmente por envolver muitas vezes quantias bastante avultadas foi precisamente a TRIU. De facto, tendo-se verificado um grande desenvolvimento do sector da construção civil em Portugal, os municípios, seguindo a tendência geral que já se vinha verificando quanto a liquidação e cobrança das várias taxas municipais, criaram a TRIU sobre as operações urbanísticas em municípios como Porto e Lisboa que atingiam as mais das vezes, valores milionários.

---

<sup>76</sup> LFL 73/2013 de 3 de Setembro.

<sup>77</sup> Lei n.º 53-E/2006, de 29 de Dezembro, com a última alteração pela Lei n.º 117/2009, de 29 de Dezembro.

De facto, atendendo a que a TRIU é calculada tendo por fator essencial na determinação do seu valor a área de construção, qualquer grande operação urbanística implicava o pagamento de montantes muito elevados a título de taxas municipais. O sector do imobiliário, em franca expansão suportava não só os custos administrativos para licenciamento das construções como ainda o das referidas taxas, sendo que, em regra, a emissão da necessária licença ou alvará dependia em absoluto (segundo entendiam os municípios) do pagamento da taxa em causa.

Atualmente esta é uma questão que já se vem mitigando relativamente aos litígios e dúvidas que suscita atendendo às alterações de regime entretanto verificada. O RGTAAL desempenhou nesta matéria um papel determinante ao criar um regime legal comum e enformador do sistema das taxas municipais (ainda que como veremos, não isento de críticas). No entanto, somos do entendimento que legislador ficou, em alguns pontos, aquém do que podia ter feito nesta matéria subsistindo dúvidas estruturais que merecem alguma breves considerações.<sup>78</sup>

#### **4.3.2. As TRIU**

As TRIU são taxas municipais criadas liquidadas e cobradas pelos municípios aos promotores de operações de loteamento e outras operações urbanísticas como remuneração pela prestação administrativa consubstanciada na sobrecarga de investimento exigida aos municípios com operações de realização, manutenção ou reforço de infra-estruturas devido às operações urbanísticas. Este foi, pois, o fundamento para a criação destas figuras: o promotor de uma operação imobiliária que dá causa à construção, melhoramento ou maior necessidade de manutenção das infra-estruturas urbanísticas deve custear essa sobrecarga de investimento municipal. Precisamente a este investimento adicional que possa ser exigido ao município corresponde uma taxa a pagar pelo promotor de operações urbanísticas – a TRIU.<sup>79</sup>

---

<sup>78</sup> Cfr. Cláudia Reis Duarte e Mariana Coentro Ribeiro (2013), pp. 14-15.

<sup>79</sup> Cfr. Cláudia Reis Duarte e Mariana Coentro Ribeiro (2013), p. 16.

Esta taxa não visa, pois, cobrir os custos das obras de urbanização exigidas pela operação de loteamento, uma vez que estas são realizadas pelo titular do alvará do loteamento, mas compensar o município pela realização das novas infra-estruturas urbanísticas fora da área a lotear, ou pela alteração das existentes, em consequência do acréscimo de utilização decorrente da nova ocupação do solo, como acontece com a necessidade de reforço da captação de água, do alargamento das condutas de esgotos ou outros.

### **4.3.3. Recorte Legal**

As TRIU começaram por encontrar amparo na Lei das Finanças Locais 1/87, de 6 de Janeiro<sup>80</sup>, o seu art. 11.º, a, estabelecia que “os municípios podem cobrar taxas por realização de infra-estruturas urbanísticas”, tal como a Lei de Finanças Locais que se seguiu.

Em particular sobre as TRIU, o DL 448/91<sup>81</sup>, estabelecia no seu art. 32.º que a “a realização de infra-estruturas urbanísticas e a concessão do licenciamento da operação de loteamento estão sujeitas ao pagamento das taxas a que se referem a as al. a) e b) do art.11.ºda Lei 1/87, de 6 de Janeiro” nada mais era acrescentado à fixação dos critérios da referida taxa.

Os municípios beneficiavam assim de um livre arbítrio na formação do regime das TRIU nos seus regulamentos.

Em 1999, surgiu o DL n.º555/999, de 15 de Dezembro (RJUE) que passou a consagrar no seu art. 3.º n.º1 que “no exercício do seu poder regulamentar próprio, os municípios aprovam regulamentos municipais de urbanização e ou de edificação, bem

---

<sup>80</sup> A 1.ª LFL 1/79 de 2 de Janeiro (1.ª revisão pela Lei 89/84 de 29 de Março); 2.ª LFL 1/87 de 6 de Janeiro; 3.ª LFL 42/98 de 6 de Agosto; 4.ª LFL 2/2007 de 15 de Janeiro e 5.ª LFL 73/2013 de 3 de Setembro).

<sup>81</sup> O DL 448/91 de 29, de Novembro; o DL 445/91, de 20 de Novembro; DL 83/94, de 14 de Março, o DL 92/95, de 9 de Maio, foram revogados e “fundidos” pelo DL 555/999, de 15 de Novembro.

como regulamentos relativos ao lançamento e liquidação das taxas e prestação de caução que, nos termos da lei, sejam devidas pela realização de operações urbanísticas”.<sup>82</sup>

Ora, foi na falta de um regime legal que regulasse de forma coerente e rigorosa as taxas em geral e, nomeadamente as TRIU com o seu peso financeiro aliciante para qualquer município, que as mesmas se propagaram por todo o país, muitas vezes se se verificarem não se verificassem as contrapartidas por parte do município ou então o método de cálculo fosse bastante rebuscado, o que naturalmente fez com que aumentassem os litígios nesta matéria.

Foi em 2006 que surgiu o RGTAL, estabelecendo os princípios da equivalência jurídica (sinalagmaticidade) e o princípio da equivalência económica (proporcionalidade no valor da taxa) quanto à criação, regulamentação e aplicação das taxas municipais pelos municípios.<sup>83</sup>

A LFL n.º 2/2007 no seu art. 15.º<sup>84</sup>, já remetia as taxas que os municípios podiam cobrar para o RGTAL, e apesar do RGTAL no seu art. 6.º ter mantido o mesmo catálogo que previa a 2.º LFL 1/87, pelo menos já possuía mais algumas limitações ou obrigações para além do respeito pela lei fundamental. O RGTAL para além do no seu art.8.º/1 estabelecer que “ as taxas das autarquias locais são criadas por regulamento aprovado pelo órgão deliberativo respetivo”, o que já se previa no RJUE, enumera no n.º2 do mesmo artigo quais os elementos que têm de constar dos regulamentos a criar pelos municípios.<sup>85</sup> Ao estar obrigado a cumprir todos os elementos, o município deixa de ter a anterior liberdade na formação do regime das TRIU nos seus regulamentos, sendo este um dos poucos significativos avanços deste “regime geral de taxas” a par da consagração dos princípios enformadores das taxas em que se estabelece a

---

<sup>82</sup> Não considerando a terminologia mais feliz, quando se refere aos regulamentos relativos ao “lançamento” e “liquidação” das taxas. Assistindo-se pois, e em consequência, à aprovação de regulamentos municipais que apenas procediam a definição do método de cálculo da taxa, e que nada mais dispunham sobre a sobredita taxa, Cfr. Cláudia Reis Duarte e Mariana Coentro Ribeiro (2013), p. 18.

<sup>83</sup> Cfr. Cláudia Reis Duarte e Mariana Coentro Ribeiro (2013), p. 18.

<sup>84</sup> Na LFL 73/2013, de 3 de Setembro encontra consagração no art. 20.º.

<sup>85</sup> Nomeadamente, incidência objetiva, subjetiva; valor ou a fórmula de cálculo do valor das taxas a cobrar; fundamentação económico-financeira relativa ao valor das taxas a cobrar, designadamente os custos diretos e indiretos, os encargos financeiros, amortizações e futuros investimentos realizados ou a realizar pela autarquia local; as isenções e sua fundamentação; o modo de pagamento e outras formas de extinção da prestação tributária admitidas; a admissibilidade do pagamento a prestações.

obrigatoriedade de uma contraprestação por parte do município bem como limites à determinação do valor da taxa.

As TRIU encontram ainda amparo legal no RJUE, uma vez que este, no seu art. 116.º n.º2, estabelece que “ a emissão do alvará de licença e a comunicação prévia de loteamento estão sujeitos ao pagamento das taxas a que se refere a al. a) do art. 6.º da Lei n.º 53-E/2006, de 29 de Dezembro.”

Nesta senda, parece resultar deste normativo que a emissão do alvará de licença e a comunicação prévia de loteamento estão sujeitas às TRIU.

Ora, a emissão dos sobreditos alvarás não exige qualquer reforço nas infra-estruturas; no limite, a operação urbanística exigirá. Por tudo que ficou exposto, estamos em crer que a emissão dos alvarás implica a prestação de atividades de controlo e de polícia da atividade urbanística dos particulares (logo o “preço” a pagar por serviços prestados pela Administração pública de controlo).<sup>86</sup>

Mais, o art. 10.º n.º 2 do RGTAL dispõe que “ os municípios não podem deixar de realizar as prestações que estejam em causa por falta de pagamento das taxas sempre que a legalidade destas seja posta em causa por um dos meios legalmente admitidos e a dívida se encontre garantida.” Parece que estamos perante um manifesto lapso já que o art. 116.º n.º 2 do RJUE viola de forma expressa o RGTAL.

#### **4.3.4. Imposto, taxa ou contribuição**

A jurisprudência sobre a matéria de taxas em geral e de TRIU em particular, apesar de algo vasta (para o parco e deficiente quadro legal e a pouca produção doutrinária sobre a matéria) não aproveitou (como a nosso ver poderia) para densificar ou ir mais longe no recorte conceptual destas figuras, refugiando-se as mais das vezes na questão constitucional da reserva de lei e no princípio da legalidade a que a figura estaria sujeita por se tratar de um imposto e não de uma taxa, como sempre e invariavelmente era alegado pelo contribuinte (a quem aliás, e face precisamente ao

---

<sup>86</sup> Cfr. Casalta Nabais (2001), pp. 55-56.

deficiente quadro legal, não acudiam argumentos de relevo que não os de desconformidade constitucional).<sup>87</sup>

Na doutrina e na jurisprudência encontrarmos divisões. Temos por um lado, autores como Afonso Marcos, Benjamim Rodrigues, Nuno Sá Gomes, Jorge Carvalho e Fernanda Paula Oliveira, Freitas do Amaral e Diogo Leite Campos e Sérgio Vasques e o STA<sup>88</sup>, no sentido das TRIU terem natureza jurídica de *imposto*.

Por outro lado, autores como Paz Ferreira, Aníbal Almeida e Fernando Alves Correia e o TC consideram as TRIU natureza de *taxa*.<sup>89</sup>

Analisaremos esta questão em dois pontos, num primeiro ponto verificar se a bilateralidade necessária, ou seja se a prestação concreta (individualizada, específica, determinada) existe no caso e o sujeito passivo constitui o seu efetivo causador ou beneficiário. Num segundo ponto se se verifica a adequada equivalência económica.

#### **4.3.5. A Bilateralidade nas TRIU**

Como vimos, o pagamento da taxa é consubstanciada como remuneração pela prestação administrativa na sobrecarga de investimento exigida aos municípios com operações de realização, manutenção ou reforço de infra-estruturas devido às operações urbanísticas.

Para que se verifique o pressuposto da bilateralidade é necessário que se verifique a prestação concreta (individualizada, específica, determinada) e que o sujeito passivo constitua o seu efetivo causador ou beneficiário.

Assim para que a TRIU seja legítima terão de que verificar-se cumulativamente dois pressupostos: a existência concreta e efetiva de um investimento; a sua

---

<sup>87</sup> Cfr. Cláudia Reis Duarte e Mariana Coentro Ribeiro (2013), pp. 22-23.

<sup>88</sup> Cfr. Afonso Marcos (1996), pp. 21-40; Benjamim Rodrigues (2002), p. 207; Nuno Sá Gomes (1997), p. 98 e ss; Jorge Carvalho/Fernanda Paula Oliveira (2003), pp. 81-84; Diogo Freitas do Amaral (1993), p. 119; Diogo Leite Campos (1989), p. 460; Sérgio Vasques (2009), p. 43.

<sup>89</sup> Cfr. Eduardo Paz Ferreira (1995), p. 80; Aníbal de Almeida (2002), pp. 35-82; Fernando Alves Correia, coord., (2002).

necessidade em virtude daquela concreta operação urbanística. *A contrário*, haverá sempre a violação expressa do art. 3.º do RGAL.<sup>90</sup>

Acontece que, tal como Benjamim Rodrigues somos do entendimento de que o desproporcionado distanciamento no tempo da contraprestação pública fere a natureza sinalagmática da taxa, a não ser que a mesma seja realizável num futuro ainda oportuno para proporcionar o benefício tributável ao titular do direito sobre o imóvel.<sup>91</sup> Caso tal não se verifique, não se encontra preenchida a bilateralidade necessária, para que a TRIU tenham natureza de taxa, pois o sujeito passivo não será o seu efetivo causador ou beneficiário, não existiu uma necessidade em virtude daquela operação urbanística nem existe o nexo de causalidade material entre a atividade pública e a taxa devida pelo sujeito passivo.

Pense-se no caso de o sujeito passivo de uma operação urbanística ver a sua operação penhorada em sede de um processo executivo e conseqüentemente vendida antes de mesmo de usufruir da contraprestação em causa.

Embora, a contraprestação do ente público possa ser futura, ou seja não precisa de ser instantânea, tem que vir a ser efetiva para o contribuinte.

Para que um município possa cobrar uma taxa é necessário que preste ou possa prestar o respetivo serviço<sup>92</sup>. Ora para que o possa prestar terá que ser em tempo oportuno de forma a consistir numa *real possibilidade de acontecer*.<sup>93</sup>

Para que a TRIU não fosse confundida com as contribuições por maiores despesas, era necessário que as operações que lhe dão causa comportassem efetivamente uma sobrecarga nas infra-estruturas, relativamente à situação anterior à realização dessas operações, sobrecarga essa que irá determinar a *necessidade efetiva* e não *presumível* ou *potencial*, de realização de novas infra-estruturas pelo município, ou pelo menos a

---

<sup>90</sup> Cfr. Cláudia Reis Duarte e Mariana Coentro Ribeiro (2013), p. 30.

<sup>91</sup> Cfr. Benjamim Rodrigues (2002), p. 203-204. No mesmo sentido, Jorge Carvalho/Fernanda Paula Oliveira (2003), pp. 81-84.

<sup>92</sup> Parecer da Procuradoria-Geral da República n.º 6/93.

<sup>93</sup> Cfr. Jorge Carvalho/Fernanda Paula Oliveira (2003), p. 83.

alteração das existentes em consequência do acréscimo da utilização resultante da nova ocupação do solo.<sup>94</sup>

Em jeito de conclusão, sendo a TRIU uma taxa devida pela presumível contraprestação pública, não deverá haver lugar a liquidação desta taxa, por lhe faltar a respetiva contraprestação. Estaremos perante uma atividade que provoca maior despesa do ente público, levando este a cabo uma contraprestação que não é *especialmente dirigida ao sujeito passivo da taxa*.<sup>95</sup>

### **a) Dever de Fundamentação**

A liquidação e cobrança da TRIU está sujeita às regras e princípios na LGT sendo a fundamentação da taxa essencial e única para que o contribuinte conheça qual prestação que corresponde ao pagamento da taxa. A fundamentação tem que ser expressa, clara, suficiente e congruente. A fundamentação de um ato de liquidação de TRIU tem de permitir ao contribuinte apreender os concretos factos donde ela emerge e poder determinar-se pela sua aceitação ou impugná-la<sup>96</sup>. Pertence ao município o ónus de demonstrar esse seu direito.<sup>97</sup> É indiscutível que terão de estar sempre demonstrados os pressupostos da TRIU em sede de fundamentação do ato de liquidação da taxa, ainda que de forma sumária sob pena de anulação do mesmo acto.<sup>98</sup>

Também a ilegalidade do lançamento da taxa se verifica igualmente relativamente àquelas infra-estruturas que satisfazem apenas necessidades ou bens gerais de que toda a comunidade pode dispor, ou em que, sendo, todavia, possível descortinar, em algumas vezes, a existência de bens divisíveis, não é possível afirmar-se aí, porém, a existência daquela relação intensa de bilateralidade traduzida na existência de uma contraprestação tida como satisfazente das necessidades/utilidades do contribuinte

---

<sup>94</sup> *Ibid*, p. 84

<sup>95</sup> *Ibid*, p. 83.

<sup>96</sup> Vide acórdão do TCAN processo n.º 731/09.OBEPNF de 24 de Maio de 2012.

<sup>97</sup> Cfr. art. 74.º n.º1 a LGT, decorrência aliás do princípio geral de repartição do ónus da prova consagrado no art. 342.º do Código Civil.

<sup>98</sup> Cfr. artigos 77.º LGT e 36.º, n.º1 do CPPT, aplicáveis por remissão expressa do art. 1.º do RGTAL.

médio, sendo antes bens que visam a satisfação passiva das necessidades dos contribuintes.<sup>99</sup>

#### **4.3.6. O Princípio da Equivalência da TRIU**

O art. 4.º do RG TAL prevê que “o valor das taxas das autarquias locais é fixado de acordo com o princípio da proporcionalidade e não deve ultrapassar o custo da atividade pública local ou o benefício auferido pelo particular”.

Bem sabemos que a determinação do valor é difícil de determinar em geral. No entanto nos casos em que se verifique que o valor da taxa cobrada excede o custo da atividade pública ou existe uma manifesta desproporcionalidade entre a taxa liquidada e a prestação pública, estaremos na verdade, perante um imposto ou uma contribuição especial e não perante uma taxa, colocando-se por isso as mesmas questões de inconstitucionalidade referidas relativamente à figura das TRIU.<sup>100</sup>

Creemos que uma vez não verificada a prestação por parte do ente público, ou seja a bilateralidade, conseqüentemente, não se verificará este pressuposto pelo que neste caso o custo irá ser sempre superior à atividade pública (que será inexistente).

Questão pertinente é o facto de a maioria dos regulamentos prever a exigência do dobro do valor da TRIU quando a taxa devida não é paga dentro do prazo para o pagamento voluntário. Assumindo os regulamentos uma violação clara ao princípio da equivalência económica.

#### **4.4. Taxa pela concessão do licenciamento**

As taxas de licença, muitas vezes designadas simplesmente de *licenças*, constituem umas das três espécies de taxas que o legislador português identifica na Lei Geral Tributária. Catalogando os tributos públicos em função do respetivo

---

<sup>99</sup> Cfr. Benjamim Rodrigues (2002), p. 205.

<sup>100</sup> Cfr. Cláudia Reis Duarte e Mariana Coentro Ribeiro (2013), p. 38.

pressuposto, o art. 4.º, n.º 2, da Lei Geral Tributária distingue entre as taxas que assentam “na prestação concreta de um serviço público”, aquelas que assentam “na remoção de obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares”.<sup>101</sup>Deveu-se a Alberto Xavier a afirmação doutrinária da classificação tripartida das taxas que hoje se prevê na Lei Geral Tributária.

Relativamente às taxas devidas pela contraprestação que constitui a atividade administrativa de controlo de atividades urbanísticas, estão em causa as taxas devidas pelo licenciamento, comunicação prévia ou autorização de operações urbanísticas previstas na alínea d) do art. 14.º da LFL e nos n.ºs 1 e 4 do art. 116.º do RJUE. Efetivamente, também estas taxas oneram, a seu modo, a atividade urbanística dos particulares, mas distinguem-se claramente das taxas devidas por uma atividade urbanística da Administração pública (são o “preço” a pagar por serviços prestados pela Administração pública ativa), aquelas são a contrapartida de atividades de controlo e de polícia da atividade urbanística dos particulares (são o “preço” a pagar por serviços prestados pela Administração pública de controlo).<sup>102</sup>

Estas taxas têm como contrapartida a *remoção de um limite legal ao exercício de um “direito”* (o limite imposto por lei à liberdade de edificação abrangendo a liberdade de urbanização e de divisão fundiária do solo), remoção essa que corresponde à concessão de uma vantagem ao particular (a vantagem de poder construir, lotear e urbanizar em maior ou menor medida) e a prestação de um serviço por parte da Administração local, serviço esse que corresponde à apreciação dos projetos e à emissão das respetivas licenças e alvarás. A taxa é, pois, nesta última vertente, a contrapartida do serviço burocrático prestado aos particulares pelos órgãos municipais.<sup>103</sup>

#### **4.4.1. Princípio da proibição de construir ou lotear com reserva de licenciamento**

---

<sup>101</sup> Cfr. Sérgio Vasques (2008), p.649.

<sup>102</sup> Cfr. Casalta Nabais (2001), pp. 55-56.

<sup>103</sup> Cfr. Jorge Carvalho e Fernanda Paula Oliveira, *Perequação* (2002), p. 73.

O legislador no nosso ordenamento jurídico estabeleceu a proibição de construir ou lotear com reserva de licenciamento por entender que a ocupação dos solos pode conflitar com os interesses com os interesses públicos. No entanto a lei admite que, se no caso em concreto, após uma ponderação dos interesses públicos e privados em causa, a Administração pode remover o limite legal que havia estabelecido, mediante a emissão da respetiva licença.<sup>104</sup>

Em 1965, com o DL n.º 46 673, de 29 de Novembro, veio estabelecer, pela primeira vez e de uma forma sistemática<sup>105</sup>, a sujeição a licenciamento das operações de loteamento urbano e das obras de urbanização.

A principal razão de ser da sujeição a prévio controlo municipal das operações de loteamento promovidas por particulares foi a de evitar que se efetuassem operações de loteamento sem que previamente estivessem garantidas as indispensáveis infra-estruturas urbanísticas, situações que, além de lesar os compradores de boa-fé, criava para as câmaras municipais graves problemas de carácter financeiro visto serem elas que, em última instância, tinham de realizar (com prejuízo dos seus programas normais de atividade) as mais importantes obras de urbanização impostas pela necessidade de dotar (e conservar) os referidos núcleos habitacionais com as indispensáveis infra-estruturas e equipamentos fundamentais para garantir a qualidade de vida dos residentes.<sup>106</sup>

#### **4.4.2. RJUE**

O RJUE aplica-se a todas as operações urbanísticas.<sup>107</sup> Nas palavras de Fernando Alves Correia “o conceito de *operações urbanísticas* fornecido pela alínea j) do art. 2.º é um conceito tendencialmente conglomerador de todos os *usos artificiais do solo*

---

<sup>104</sup> Neste sentido, veja-se: Fernando Alves Correia (1993), p. 114.

<sup>105</sup> O regime estabelecido foi objeto de alteração em 1973, com a entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 289/73, de 6 de Junho. Este diploma integra uma reforma da legislação urbanística ocorrida no início da década de 70, marcada também pelos DL n.ºs 166/70, de Abril, 576/70, de 24 de Novembro e 560/71 e 561/71, ambos de 17 de Dezembro. Hoje aplica-se o DL n.º 555/99, de 16 de Dezembro.

<sup>106</sup> Cfr. João Carvalho e Fernanda Paula Oliveira (2002), e Osvaldo Gomes, *Manual do Loteamentos Urbanos*, Coimbra, Coimbra Editora, 1983, p. 38.

<sup>107</sup> As quais se encontram definidas no art. 2.º, j) do RJUE.

sujeito ao controlo prévio do município.”<sup>108</sup> Todavia, ainda que o regime em apreço se aplique tendencialmente a todas as operações urbanísticas, apenas contém a disciplina material das *condições específicas* de licenciamento, comunicação prévia ou autorização, de algumas, são elas as operações de loteamento, obras de urbanização, as obras de edificação e a utilização de edifícios e respetivas funções, julgamos por serem as “mais importantes”.

O controlo prévio<sup>109</sup>, relativamente à generalidade das operações urbanísticas, pode revestir um dos três tipos de *títulos habilitativos* de realização de operações urbanísticas, que o regime prevê: a *licença*, a *comunicação prévia* e a *autorização*. O regime prevê ainda algumas operações urbanísticas *isentas* de controlo prévio, e por isso, *livres*, no sentido que não estarão sujeitas ao controlo prévio.

Depois de respeitado todo o procedimento, o município emitirá os respetivos alvarás de licença, comunicação ou autorização consoante o caso em concreto.

A emissão dos respetivos alvarás está sujeita ao pagamento de taxas, nos termos do art. 116.º RJUE.

Acontece é que, como já acima referimos<sup>110</sup>, não estão apenas sujeitas às taxas de emissão de licença, ou de comunicação prévia ou de autorização, estas dependem do pagamento das TRIU.<sup>111</sup>

#### **4.4.3. A taxa como possível mecanismo de procura de equidade**

A política de ordenamento do território e de urbanismo afirma-se no sistema de gestão territorial, que se organiza, num quadro de interação coordenada, em três âmbitos: *nacional*, *regional* e *municipal*. No que nos interessa para o tema, temos que no âmbito municipal o mesmo é concretizado através dos seguintes instrumentos: os planos intermunicipais de ordenamento do território e os planos municipais de

---

<sup>108</sup> Cfr. Fernando Alves Correia (2012), p. 35.

<sup>109</sup> Previsto nos artigos 4.º a 7.º do RJUE.

<sup>110</sup> Ponto 4.4.3.

<sup>111</sup> Cfr. art. 116.º n.º1 a 3 RJUE.

ordenamento do território, compreendendo os planos diretores municipais, os planos de urbanização e os planos de pormenor.

Ora, estes instrumentos de gestão territorial com a necessidade de criação de mecanismos de justa repartição de benefícios e encargos entre os destinatários dos planos, faz resultar do DL n.º 380/99, que se trata de um *dever para a Administração* e num *direito (e num dever) para os particulares*.<sup>112</sup>

Sendo o ato de licenciamento aquele que conforma os direitos “atribuídos” pelo plano urbanístico e que, portanto, efetiva as desigualdades decorrentes do plano, pensámos ser útil e possível que as próprias taxas (condição de emissão dos referidos atos de licenciamento) sejam utilizadas como mecanismo de perequação, aspeto este que é confirmado pelo disposto no n.º1 do art. 136.º do DL n.º 380/99 quando determina que podem existir mecanismos não só diretos, mas também indiretos de repartição, isto é, neste último caso, mecanismo cuja finalidade imediata não é fazer perequação mas que podem igualmente ser utilizados para esse fim, como é nitidamente o caso das taxas.<sup>113</sup>

## **5. Crítica ao artigo 6.º a) e b) do RGTAL**

O catálogo arcaico de taxas municipais formulado no RGTAL refere-se logo na sua primeira alínea às taxas devidas pela realização, manutenção e reforço de infra-estruturas urbanísticas primárias e secundárias. Estas taxas, ainda que o TC<sup>114</sup> as tenha admitido como verdadeiras taxas, são desta forma, na nossa opinião, uma concretização do que se conhece por contribuições especiais.<sup>115</sup>

O RGTAL prevê no art. 6.º, al. a), as TRIU de forma muito genérica, dando desta forma poder de manobra aos municípios e aos seus regulamentos para a sua cobrança –

---

<sup>112</sup> Cfr. 135.º e 136.º n.º2 DL n.º380/99.

<sup>113</sup> Em João Carvalho e Fernanda Paula, *Perequação – Taxas e Cedências*. Cfr. Osvaldo Gomes, *Manual do Loteamentos Urbanos*, Coimbra, Coimbra Editora, 1983, p. 88

<sup>114</sup> Cfr. acórdão n.º 410/2000 do Tribunal Constitucional

<sup>115</sup> Mais concretamente: contribuições por maiores despesas, ou a actividade exercida pelos particulares dar origem a uma maior despesa nas autoridades públicas.

“As taxas municipais incidem sobre utilidades prestadas aos particulares ou geradas pela atividade dos municípios, designadamente: pela realização, manutenção e reforço de infra-estruturas urbanísticas primárias e secundárias.” Quando deveria dizer “pela efetiva realização, manutenção e reforço de infra-estruturas urbanísticas primárias e secundárias, quando estas sejam *necessárias* em virtude de uma concreta operação urbanística. Ou seja, só quando as operações que dessem causa às TRIU provocassem necessariamente uma sobrecarga que justificasse a realização ou uma ampliação nas infra-estruturas, é que as TRIU teriam natureza de taxa.

Este entendimento implica uma visão mais restrita do seu âmbito de aplicação e tem como pressuposto a garantia de efetiva bilateralidade traduzida na existência de uma contraprestação específica.

A verdade é que as TRIU têm sido tratadas de um modo em que se admite que a contraprestação seja presumível ou potencial e futura e dirigida a um grupo homogêneo de sujeitos, não pressupondo específicas contraprestações individuais.

As TRIU e a concessão de licenças são duas taxas diferentes e independentes estando as primeiras previstas na al. a) e as segundas na al. b) do art. 6.º do RGTAL.

No entanto o RJUE parece ter ignorado tal facto, ao prever no seu art. 116.º n.º2 que “ a emissão do alvará de licença e (...) estão sujeitos ao pagamento das taxas a que se refere al. a) do art. 6.º do RGTAL. Ou seja, a emissão do alvará com a correspondente taxa prevista na al. b) do art. 6.º do RGTAL está dependente do pagamento prévio da TRIU prevista na al. a) da mesma norma.

Tal fundamento legal para as TRIU deve-se essencialmente à forma genérica como estão concretizadas no RGTAL. Ora com este artigo do RJUE está-se admitir que todas as operações urbanísticas vão dar origem à necessidade de realização ou ampliação de infra-estruturas o que pode não corresponder à realidade e é de todo desproporcional, está-se a banalizar a TRIU ao fazer dela um requisito obrigatório para a emissão do alvará de licença.

Claro está que todos os fundamentos encontrados para justificar a cobrança desta taxa podem até hipoteticamente fazer sentido se não se confundisse prestações

*futuras com prestações presumidas*. A prestação autárquica nestes casos não é segura mas apenas provável, presume-se que a atuação do particular irá corresponder a determinada despesa pública que, no entanto, fica na disponibilidade da autarquia.<sup>116</sup>

Não está desde logo preenchido o sinalagma, a bilateralidade necessária para que se trate de uma verdadeira taxa.

O TC só considerou inconstitucionais<sup>117</sup> taxas deste tipo em casos em que a taxa municipal da era cobrada a promotores que tinham suportado integralmente os custos com a realização das infra-estruturas decorrentes da aprovação do correspondente loteamento. Pois estávamos aí perante um tributo que podia ser cobrado ainda que não tivesse como contrapartida a realização, mesmo futura, por parte da câmara municipal, de nenhuma obra de infra-estrutura consequência direta ou indireta da aprovação de uma operação de loteamento.<sup>118</sup>

No que respeita ao al. b) do artigo 6.º, (taxas pela concessão de licenças), foi entendimento assente durante muito tempo, apesar de recentemente ter sido posto em causa pelo TC<sup>119</sup> que apenas têm a natureza jurídica de taxa as que são devidas pela emissão de verdadeiras licenças atos administrativos que removem um limite ou obstáculo jurídico à atividade dos particulares e não as devidas pelas chamadas “licenças fiscais”. É que estas, tendo por base a colocação de um obstáculo à atividade dos particulares sem qualquer suporte no interesse público geral e como único objetivo possibilitar à Administração, ao removê-lo, cobrar uma receita, configuram-se como verdadeiros impostos.<sup>120</sup>

## 6. Conclusão

---

<sup>116</sup> Sérgio Vaques (2009) p. 88.

<sup>117</sup> Vide. Acórdão n.º 274/2004 do Tribunal Constitucional (taxa de urbanização de Baião).

<sup>118</sup> Cfr. Casalta Nabais, *Direito Fiscal*, 2015, p. 47 – é o ponto 2.2.1. Neste sentido v. também os Acs. 490/2000 (taxa de urbanização de Paredes), 501/2000 (taxa de urbanização do Porto), 577/2000 (taxa de urbanização de Vila do Conde) e 334/2002 (taxa de urbanização de Celorico de Basto).

<sup>119</sup> Acórdão 172/2010 do Tribunal Constitucional.

<sup>120</sup> Cfr. Casalta Nabais, *O Quadro Jurídico das Finanças Locais em Portugal*, in Fisco, Ano IX, n.º82/83, 1997, p.15.

Nos termos do art. 3.º, “[a]s taxas assentam na prestação concreta de um serviço público, na utilização de um bem do domínio público ou na remoção de um obstáculo jurídico ao comportamento dos particulares.” Ora, na nossa opinião as TRIU não cabem no transcrito conceito; ou melhor as TRIU, tal como estão previstas na al. a) do art. 6.º RGTAL, não cabem no conceito transcrito.

Aceitamos que a contrapartida específica por parte da administração pública possa ser futura, desde que o sujeito passivo constitua o seu efetivo causador ou beneficiário. Caso mais problemático será quando o sujeito passivo de uma operação urbanística veja a sua operação penhorada em sede de um processo executivo e consequentemente vendida antes mesmo de usufruir da contraprestação.

Admitimos, no limite, que possa a contraprestação específica ser presumida quando estejam em causa presunções muito fortes – caso das taxas devidas pela manutenção das redes de saneamento, o que não é o caso das TRIU.

O art. 5.º, n.º 2 determina que “[a]s autarquias locais podem criar taxas para financiamento de utilidades geradas pela realização de despesa pública local, quando desta resultem utilidades divisíveis que beneficiem um grupo certo e determinado de sujeitos, independentemente da sua vontade.”

É certo que a taxa é o modo de financiamento próprio dos bens divisíveis (semi-públicos), no entanto, se a contraprestação específica decorrente das TRIU não se verificar, as autarquias locais não vão ter, por sua vez, despesa pública (ou seja, o dinheiro das taxas não vai ser afeto às operações de realização, manutenção ou reforço de infra-estruturas devido às operações urbanísticas, logo, não haverá correspondência material entre a prestação do contribuinte e o bem público prestado, desvirtuando mais uma vez a característica dominante das taxas – a bilateralidade.

Considerando que as infra-estruturas em causa consubstanciam bens públicos, isto é, bens que satisfazem necessidade coletivas, ou bens gerais, e que ainda beneficiam toda a comunidade parece difícil afirmar, como princípio geral, que as TRIU financiam a prestação de bens divisíveis.

Assim sendo, atendendo a toda análise realizada, e a circunstância de as TRIU não serem cobradas apenas perante uma concreta operação urbanística, antes o sendo em todas as situações em que é necessário obter um alvará (e como pressuposto dessa obtenção) consideramos que este tributo constitui uma contribuição especial. Isto é, um tributo que é exigido em virtude de a atividade exercida pelos particulares (nomeadamente a construção, ampliação ou reconstrução de edifícios) dar origem a uma maior despesa das autoridades públicas. A TRIU é então uma “contribuição por maior despesa”, cujo fundamento económico-financeiro é o agravamento do encargo público na sequência da atividade particular.

As contribuições especiais são tributos que não possuem regime próprio, mas que seguem o regime jurídico dos impostos. Como sabemos, os impostos são tributos unilaterais e estão sujeitos ao princípio da legalidade, daí que, só a A ou o Governo, mediante autorização, possam criar impostos, o que é afirmado pelo art. 165º, nº 1, alínea i) da Constituição da República Portuguesa. Posto isto, as TRIU sofrem de inconstitucionalidade orgânica, pelo fato de os municípios estarem impossibilitados, através do seu poder regulamentar, de criar impostos.

Mesmo considerando a TRIU como uma contribuição especial, a mesma não deixa, de algum modo, de desvirtuar o princípio da igualdade pelas desigualdades de situações que gera. Isto porque toda a comunidade daquele município beneficia/utiliza o serviço prestado através da realização de infraestruturas ou manutenção destas e não apenas aquele grupo determinado de pessoas que surgem como sujeitos passivos da contribuição especial.

Assim o critério aqui presente parece ser não o da equivalência mas o da capacidade contributiva.



## **Bibliografia**

ALMEIDA, Aníbal de, *“Estudos de Direito Tributário”*, Coimbra, Almedina, 1996.

ALMEIDA, Aníbal de, *“Sobre a Natureza Jurídica das Taxas pela Realização de Infra-estruturas Urbanísticas”*, in *Estudos de Direito Tributário*, Coimbra, 2002, 35-82;

AMARAL, Diogo Freitas do, *“Direito do Urbanismo, Sumários”*, Lisboa, 1993, p.119.

ANDRADE, José Robin de, *“Taxas Municipais: Limites à sua Fixação”*, RJUA, 1997, n.º8.

CAMPOS, Diogo Leite, *“Fiscalidade do Urbanismo, in Direito do Urbanismo, INA, 1989.*

CANOTILHO, J.J. Gomes / MOREIRA, Vital, *“Constituição da República Portuguesa Anotada”*, Volume I, 4ª. Edição revista, Coimbra, 2007.

CORREIA, Fernando Alves, *“Manual de Direito do Urbanismo”*, Volume I, Coimbra, Almedina, 2001.

CARVALHO, Jorge / Oliveira, Paula Fernanda, *“Perequação - Taxas e Cedências”*, Almedina, Coimbra, 2002.

COSTA, José Cardoso da, *“Sobre o Princípio da Legalidade das “Taxas” (e das “demais Contribuições Financeiras”)” in Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Marcello Caetano no Centenário do seu nascimento, vol.1, FDUL, Coimbra Editora, 2006.*

COSTA, José Manuel Cardoso da *“Curso de Direito Fiscal”*, 2.ª. edição, Coimbra, 1972.

CORREIA, Fernando Alves, coord., 1.º Colóquio Internacional - O Sistema Financeiro e Fiscal do Urbanismo - Ciclo de Colóquios: O Direito do Urbanismo do Séc. XXI Coimbra 2002.

CORREIA, Fernando Alves, *As Grandes Linhas da Recente Reforma do Direito do Urbanismo Português*, Coimbra, Almedina, 1993.

CORTE-REAL, Carlos Pamplona, *“Curso de Direito Fiscal”*, I Volume, 1982, *“Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal”*, n.º124.

DUARTE, Claudia Reis / Ribeiro, Mariana Coentro, “O sector da construção civil e as taxas de infra-estruturas urbanísticas de Lisboa” in *Taxas e contribuições sectoriais* Sérgio Vasques, Coimbra, Almedina, 2013.

FERREIRA, Eduardo Paz, “Ainda a Propósito da Distinção entre Impostos e Taxas: o Caso da Taxa Municipal Devida pela Realização de Infra-estruturas Urbanísticas, in *Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 380, 1995.

FALSITTA, Gaspar, “*Manuale di Diritto Tributario*”, II Parte Speciale, 4.ª ed., Padova, 2005.

FRANCO, António de Sousa, “*Finanças Públicas e Direito Financeiro*”, Volume II Coimbra, 1992.

GARCIA, Nuno Oliveira Garcia, “*Contencioso de Taxas: Liquidação, audição e fundamentação*”, Coimbra, Almedina, 2011.

GARIJO, Mercedes Ruiz, “*Problemas Actuales de las Tasas*”, Lex Nova, 2002.

GOMES, Nuno Sá, “Lições de Direito Fiscal”, Volume I, 1984, in “*Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal*”, n.º 133.

GOMES, Nuno Sá, “Alguns Aspectos Jurídicos e Económicos Controversos da Sobretributação Imobiliária no Sistema Fiscal Português”, in “*Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal*”, n.º 386, 1997.

GOMES, Osvaldo, *Manual do Loteamentos Urbanos*, Coimbra, Coimbra Editora, 1983.

MARCOS, Afonso, “As Taxas Municipais e o princípio da legalidade fiscal”, *Fisco*, 1996, n.º 74/75, 21-40.

MARTÍNEZ, Pedro Soares, “*Direito Fiscal*”, Lisboa, 1969.

NABAIS, José Casalta, “Fiscalidade do Urbanismo” in *Ciclo de Colóquios “O Direito d Urbanismo do Sec. XXI*, Coimbra, Almedina, 2001.

RIBEIRO, José Joaquim Teixeira, “Noção Jurídica de Taxa” in *Revista de Legislação e Jurisprudência*, Ano 117, n.º 3727, 1985.

RIBEIRO, José Joaquim Teixeira, “*Lições de Finanças Públicas*”, 5.ª Edição, Coimbra, 1995.

RODRIGUES, Benjamim, “Para uma Reforma do Sistema Financeiro e Fiscal do Urbanismo em Portugal, in *Ciclo de Colóquios “ O Direito do Urbanismo do Séc. XXI”*, Coimbra, Almedina, 2002.

SANCHES, José Saldanha, “*Princípios de Direito Fiscal*”, Lisboa, 1998.

SANCHES, J.L. Saldanha, “*Manual de Direito Fiscal*” Coimbra, Coimbra Editora, 2007.

SANCHES, J.L. Saldanha, “*Poderes Tributários do Municípios e Legislação Ordinária*”, *Fiscalidade*, n.º6, 2001.

SCHMEHL, ARNDT, “Das Äquivalenzprinzip im Recht der Staatsfinanzierung”, in *Zeitschrift für Gesetzgebung*, Mohr Siebeck, Tübingen, 2004.

SILVA, Suzana Tavares da, “*As Taxas e a Coerência do Sistema Tributário*” Coimbra, CEJUR – Centro de Estudos Jurídicos do Minho, Coimbra Editora, 2008.

TEIXEIRA, António Braz, “*Finanças Públicas e Direito Financeiro*”, Lisboa, 1990.

TEIXEIRA, António Braz, “*Princípio de Direito Fiscal*”, Volume I, 3.ª ed., Almedina, Coimbra, 1993.

VASQUES, Sérgio, “*Regime das Taxas Locais: Introdução e comentário*”, Coimbra, Almedina, 2008.

VASQUES, Sérgio, “*O Princípio da Equivalência como Critério de Igualdade Tributária*”, Coimbra, Almedina, 2008.

XAVIER, Alberto, “*Manual de Direito Fiscal*”, Volume I, Lisboa, 1974.

