

# Os benefícios fiscais em sede de reabilitação urbana

Por **Nelson Sousa, Patrícia Anjos Azevedo**

## 1. Considerações introdutórias

O presente contributo incide sobre os benefícios fiscais em sede de reabilitação urbana, pelo que dedicar-se-á especial atenção ao escrutínio dos múltiplos impostos, que cifram estes apanágios, nomeadamente, no que tange ao IMI, IMT e IVA.

Ora, existem no nosso ordenamento jurídico medidas de carácter excecional, os designados **benefícios fiscais**, que apresentam intuitos extrafiscais, dado que correspondem a despesas quantificáveis no Orçamento, que incidem sobre várias matérias, como o incentivo, e, *in casu* a dirimir, benefícios fiscais à reabilitação urbana, com previsão legal no artigo 2º do EBF – Estatuto dos Benefícios Fiscais. Em boa verdade, consubstanciam um desagravamento da carga fiscal a dados contribuintes, numa lógica de redistribuição e dinamismo.

## 2. Os benefícios fiscais – Conceito

Conforme o plasmado no artigo 2º do EBF, os benefícios fiscais consideram-se medidas de carácter excecional, instituídas para tutelar os interesses públicos extrafiscais relevantes e que sejam superiores aos da tributação que impedem.

*“Do ponto de vista jurídico, e na óptica da relação jurídica de imposto, os benefícios fiscais consubstanciam, antes de mais, factos que estando sujeitos a tributação, são impeditivos do nascimento da obrigação tributária ou, pelo menos, de que a mesma surja em plenitude. Na verdade, enquanto facto impeditivo, o benefício fiscal traduz-se sempre em situações que estão sujeitas a tributação, isto é, que são subsumíveis às regras jurídicas que definem a incidência objectiva e subjectiva do imposto. E, precisamente porque o benefício fiscal constitui um facto impeditivo da tributação-regra, a sua extinção ou falta de pressupostos de aplicação tem por efeito imediato a reposição automática dessa mesma tributação, como estabelece o art.º 14,*

n.º1, do Estatuto dos Benefícios Fiscais”. [1]

Porquanto, dissertar que os benefícios fiscais consubstanciam um facto impeditivo de tributação, que corresponde à regra geral, e naturalmente assumem-se como despesas para o Estado, conforme o positivado no artigo 2º N.º3 do EBF. Com estas medidas puramente extrafiscais, de carácter social, o Estado prescinde dessas receitas tributárias, em detrimento da criação de incentivos virados para várias direções. Acresce que, não devemos confundir os benefícios fiscais com a não sujeição tributária.

No que tange à definição propriamente dita de benefícios fiscais, “*devemos referir, tendo em conta de resto os arts. 2.º e 4.º do EBF, que os benefícios fiscais se enquadram numa noção mais ampla - a noção de desagravamentos fiscais - que integra: de um lado, as não sujeições tributárias (ou desagravamentos fiscais stricto sensu), cuja modalidade mais significativa é constituída pelas chamadas exclusões tributárias (que estão para as não sujeições tributárias como as isenções estão para os benefícios fiscais); de outro, os benefícios fiscais.*” [2]

Concluo, com o que proclama o Doutor SÉRGIO MOUTINHO ROLA em anotação ao artigo 2º do EBF, lavrando uma súmula que não poderei deixar de citar: Ora, os benefícios fiscais “*para além de terem natureza excepcional e fundamento extrafiscal, são factos complexos, pois, por um lado, têm efeito impeditivo do nascimento da obrigação tributária com o seu normal conteúdo e, por outro lado, dão origem ao nascimento do direito ao benefício fiscal - como, de resto, reconhece o artigo 12.º do EBF, ao reportar o direito ao benefício à data da verificação dos pressupostos.*” [3]

### **3. A constituição, reconhecimento, transmissão e extinção dos benefícios fiscais**

A título primordial, irei abordar o modo **como se constituem os benefícios fiscais**. Como tal, encontrar-se-á regulamentação legal no artigo 12º do EBF, que prescreve que, o direito à concessão dos mesmos, reporta-se à data dos seus pressupostos, mesmo quando existe dependência de reconhecimento declarativo pela Administração ou entre esta e a pessoa que beneficiará da concessão, exceto quando a própria lei dispuser de forma diversa e divergente. Persiste uma eficácia meramente declarativa, cujos efeitos se reportam à data da constatação dos

requisitos dos benefícios a tratar, à semelhança do que acontece com as obrigações tributárias, que se constituem com a constatação do pressuposto do facto.

No que ao **reconhecimento dos benefícios fiscais** diz respeito, o artigo 65º do CPPT – Código do Procedimento e Processo Tributário, enuncia que, regra geral, o reconhecimento dos benefícios fiscais nasce da iniciativa dos seus interessados, mediante requerimento dirigido ao serviço competente – em regra, o município, para que este último proceda à sua liquidação. Quando a pretensão é deferida, o despacho de deferimento cifrará as datas do início e fim do benefício fiscal. Por outro lado, caso seja emanado Despacho de Indeferimento, há lugar a recurso hierárquico, consoante o positivado no artigo 66º do CPPT.

No concernente à **transmissão dos benefícios fiscais**, coexistem, no nosso ordenamento jurídico dois princípios, a saber: princípio da intransmissibilidade do direito aos benefícios fiscais por ato *inter vivos* e princípio da transmissibilidade do direito aos benefícios fiscais por sucessão *mortis causa*, princípios esses positivados no artigo 15º nº1 do EBF.

Finalmente, no respeitante à **extinção dos benefícios fiscais**, existem diversas formas de extinção dos mesmos, como a caducidade, alienação dos bens para fins diversos, revogação do ato administrativo e renúncia aos benefícios.

#### 4. Conceito de prédio urbano

Urge assim discorrer que, a definição legal de prédio encontra previsão legal no artigo 2º do CIMI. Quando nos debruçamos sobre a definição de prédio, é imprescindível atendermos, ainda, à legislação subsidiária – Código Civil, que no seu artigo 204º nº1 alínea a), enuncia uma subdivisão entre prédios rústicos e urbanos.

Agora, no que tange à definição propriamente dita de prédio urbano, atender-se-á ao artigo 4º do CIMI. “A definição do conceito de prédios urbanos, analisando o que nos diz o legislador do IMI, é obtida por exclusão, ou seja, os prédios que não forem considerados prédios rústicos serão considerados prédios urbanos.”<sup>[4]</sup>

**Os benefícios fiscais à reabilitação urbana - perspetiva histórica**

5.

*“No início do século XXI o património imobiliário dos centros históricos dos principais centros urbanos portugueses revela um estado de preocupante degradação. Essa degradação tem várias causas, das quais relevam particularmente o quadro legal do arrendamento urbano e a própria lei fiscal.”*<sup>[5]</sup> Um período dominado pelo retrocesso económico e descapitalização da situação económico-financeira dos proprietários, do dito património imobiliário. Com a maior reforma legislativa do arrendamento que ocorrera em Portugal, em 22 de junho de 1948, sob a alçada da Lei nº 2030, no que concerne aos prédios sitos nas Áreas Metropolitanas do Porto e de Lisboa, fora introduzida uma atualização ao valor das rendas, mas com limitações.

Com a revolução de 25 de abril de 1974, fora mantido o congelamento das atualizações das rendas nas áreas metropolitanas que supra enunciei, mas agora houve lugar a uma expansão a todo o país, devido à crise habitacional. Esse congelamento da atualização das rendas que operava em todo o país, foi estatuído pelo DL nº 445/74, de 12 de setembro. Em boa verdade, uma parte considerável dos prédios urbanos não eram tributados, para efeitos fiscais, assim como os prédios rústicos. Em face do exposto, o Doutor JOSÉ PIRES evidencia que *“A ausência de um imposto sobre a propriedade é sempre um incentivo indireto ao seu abandono, dada a desnecessidade da sua rentabilização, mas quando isso ocorre em simultâneo com a valorização constante do mercado imobiliário, incentiva sempre os proprietários a adiarem constantemente as decisões de investimento e de rentabilização.”*<sup>[6]</sup>

## 6. Os benefícios fiscais em sede de reabilitação urbana

**Benefícios fiscais em sede de IMI:** O CIMI, no seu artigo 112º nº6 e nº7, torna possível aos municípios, mediante deliberação da Assembleia Municipal, definir áreas territoriais, correspondentes a freguesias ou zonas delimitadas por estas, para que sejam objeto de operações de reabilitações urbanas - nº6 da consagração legal. Por outro lado, o nº7, relata que o município, através do seu órgão deliberativo, tem o poder discricionário para definir áreas territoriais, correspondentes a freguesias ou zonas delimitadas por estas, cifrando uma redução de taxa até 20%, para aquele ano em que vigora o imposto, a aplicar a prédios urbanos arrendados.

Em segunda instância, o artigo 45º nº1 e nº2 a) do EBF prevê outro benefício, nos parâmetros fiscais, correspondente a uma **isenção** de IMI, por um período correspondente a três anos, em momento ulterior ao da emissão da licença de utilização, no que concerne a prédios urbanos ou frações autónomas, com mais de 30 anos ou prédios sitos em áreas abrangidas pela reabilitação urbana.

Verifica-se a *“Possibilidade de renovação, por mais cinco anos, da isenção do IMI referido no ponto anterior, nos casos em que se trate de prédios afetos a arrendamento para habitação permanente ou a habitação própria e permanente,”*<sup>[7]</sup>

**Benefícios Fiscais em sede de IMT:** Nos termos da alínea b) – art.º 45º nº2, ficam também **isentas** de Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis, as aquisições de prédios urbanos, cujo intuito versa sobre o pressuposto da reabilitação urbana, logo que, no prazo de 3 anos a contar da data da aquisição, o adquirente – sujeito passivo – dê o arranque para as respetivas obras.

Proclama o artigo 45º nº2 c) do EBF, que aquando primeira transmissão onerosa de cada prédio urbano objeto de reabilitação, constata-se isenção de IMT, depois de elaborada a dita reabilitação, nas situações em que se destinem a afetação a arrendamento para habitação permanente e habitação própria e permanente, pelo que na segunda situação enunciada tratar-se-á de prédios urbanos com localização cifrada em áreas de reabilitação urbana.

Pelo exposto, a Câmara Municipal competente ou a entidade gestora da reabilitação urbana, quando aplicável, devem comunicar à Autoridade Tributária e Aduaneira – ATA (Serviço de Finanças) da área da situação do prédio ou fração autónoma, num prazo cuja tempestividade está fixada num máximo de 20 dias, a contar da data em que é determinado o estado de conservação resultante das obras realizadas ou, então, a contar do proferimento da respetiva certificação energética, quando esta surja, ulteriormente.

**Benefícios Fiscais, no que concerne ao IVA:** Conforme mecanismo subjacente ao estímulo à realização de operações de requalificação urbana, incentivando os sujeitos passivos para uma prática mais ativa destas operações, nascem ainda benefícios fiscais em matéria **do Imposto sobre o Valor Acrescentado – IVA**, consagrados legalmente na LISTA I (Bens e serviços sujeitos a taxa reduzida – 6%), nas disposições dos pontos: 2.23 e 2.24. De acordo com o que resulta das consagrações legais tocadas anteriormente, são sujeitas à taxa reduzida do

imposto, as empreitadas de reabilitação urbana, que impendem sobre imóveis localizados em áreas de reabilitação urbana – áreas críticas de recuperação e reconversão urbanística; zonas de intervenção das sociedades de reabilitação urbana e outras – delimitadas, ou no âmbito de operações de requalificação e reabilitação de reconhecido interesse público nacional, gozam da aplicação da taxa reduzida, cifrada em 6%. O conceito de reabilitação urbana, que consta da verba 2.23 da Lista I anexo ao CIVA, não se constata uma dependência, daquilo que é a prévia aprovação da ORU – Operação de Reabilitação Urbana, existindo remissão direta para o artigo 2º J) do RJRU. Já na verba 2.24 da Lista I anexo ao CIVA, declara que a taxa de 6% aplicada a empreitadas de Reabilitações de Imóveis não se encontra restringida às áreas de reabilitação urbana definidas pelos municípios.

Face ao anteriormente descrito, em jeito de súmula, consideram-se pressupostos para a sua subsunção: o facto de se tratar de empreitadas de reabilitação urbana; com sujeição ao controlo das operações urbanísticas, onde o poder é detido pela entidade gestora da operação da reabilitação urbana, podendo se afigurar como Município ou outra, conforme resulta do artigo 44º do Regime Jurídico da Reabilitação Urbana – RJRU, no que concerne ao poder de licenciamento e admissão de comunicação prévia de operações urbanísticas e autorização de utilização.

Ainda **em sede de IVA**, as empreitadas de reabilitação de imóveis contratadas de forma direta para o Fundo Nacional de Reabilitação do Edificado pela sua sociedade gestora ou pelo Instituto da Habitação e da Reabilitação Urbana, I.P (IHRU, I.P.), assim como as que sejam realizadas no âmbito de regimes especiais de apoio financeiro ou fiscal à reabilitação de edifícios ou ao abrigo de programas apoiados pelo IHRU, I.P. , no que tange à questão financeira, também estão adstritas à aplicação da taxa equivalente a 6%.

## **7. Análise ao Regime Jurídico da Reabilitação Urbana – Breves considerações**

O diploma legal, que persiste no nosso ordenamento jurídico, com o intuito de regular as disposições da reabilitação urbana, corresponde ao Regime Jurídico da Reabilitação Urbana, aprovado pelo Decreto-Lei Nº 307/2009, de 23 de outubro, alterado pelo DL Nº 66/2019, de 21 de maio. A consagração legal em exposição,

naquilo que é o seu preâmbulo, apresenta-se como um estatuto que “estrutura as intervenções de reabilitação com base em dois conceitos fundamentais: o conceito de área de reabilitação urbana, cuja delimitação pelo município tem como efeito determinar a parcela territorial que justifica uma intervenção integrada no âmbito deste diploma, e o conceito de: operação de reabilitação urbana, correspondente à estruturação concreta das intervenções a efetuar no interior da respetiva área de reabilitação urbana”. No que aos Instrumentos de execução de operações de reabilitação urbana e Controlo das operações urbanísticas diz respeito, o artigo 44.º cifra os Poderes relativos ao controlo de operações urbanísticas, atribuindo à entidade gestora da operação de reabilitação, como o Município ou outra, nomeadamente o poder de licenciamento e admissão de comunicação prévia de operações urbanísticas e autorização de utilização. A reabilitação urbana lavrada em áreas de reabilitação urbana, estipula a obrigatoriedade da existência da delimitação territorial da parcela territorial, que justifica uma intervenção e da correspondente estruturação concreta das intervenções a efetuar no interior da respetiva área de reabilitação urbana, de forma simultânea.

## **8. Conclusões Finais:**

A constante degradação e falta de reabilitação urbana, principalmente nos grandes aglomerados urbanos, colocara no legislador português uma responsabilidade acrescida, para aquilo que é o atenuar desta realidade, assumindo-se como prioritária.

Ora, considerar-se-á, na minha ótica, condição *sine quo non*, a existência contínua dos benefícios fiscais, com o intuito de servirem de impulso e incentivo aos particulares. Todavia, não é acessível inserir o instituto da reabilitação urbana, no que à execução prática diz respeito, estando dotada de grande incerteza, no plano jurídico e aí tecerei algumas críticas ao legislador português.

Pese embora, do Regime Jurídico da Reabilitação Urbana resultar uma definição normativa daquilo que é uma empreitada de reabilitação urbana, alguns Municípios, não facultam previamente um procedimento, deixando o sujeito passivo com dúvidas, sobre se a mesma é ou não considerada uma operação de reabilitação urbana.

De facto, se, por um lado, os incentivos fiscais permitem o rompimento da

degradação dos principais centros históricos urbanos, olvidando repercussões positivas a nível do tráfego mercantil, nomeadamente a contribuição que proporciona ao dinamismo do investimento imobiliário e o próprio turismo.

Não obstante existir várias legislações no sentido de ajuizar os benefícios fiscais à reabilitação urbana, deixo uma sugestão ao legislador, no sentido que este lavre normas jurídicas indubitáveis, por forma a criar um procedimento único, capaz de abarcar a verificação dos pressupostos dos benefícios fiscais, sobretudo para a aplicação da taxa reduzida de IVA, às empreitadas de reabilitação urbana, num período inicial à sua concretização.

**Referências Bibliográficas:**

GUIMARÃES, Vasco Branco & Ricardo Catarino (coordenadores) - *Lições de Fiscalidade*. Vol. I Princípios Gerais e Fiscalidade Interna, 6ª edição, Coimbra: Almedina, 2018;

LEXIT – Códigos Anotados e Comentados, Tributação do Património (IMI/IMT/IS), VOL.IV., 1ª Edição. O Informador Fiscal – Edições Técnicas, Lda. 2018

NABAIS, José Casalta - *Direito Fiscal* - 5.ª Edição, Reimpressão da edição de março/2009, Almedina, 2010

PIRES, José Maria Fernandes, *Lições de Impostos sobre o Património e do Selo* - 3ª Edição (Manuais universitários), Almedina, 2016

ROLA, Sérgio Moutinho - AA.VV., - Lexit, Códigos Anotados & Comentados, Rendimento - Tributação e Incentivos (IRS/ IRC/ EBF/ CFI), 1.ª edição, vol.2. Porto: O Informador Fiscal – Edições Técnicas, Lda., 2021

**Jurisprudência:**

Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, processo nº 01247/08.7BEVIS, datado a 17-12-2019, cujo relator é o seguinte: Joaquim Condesso

[1] In Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo, processo nº 01247/08.7BEVIS, datado a 17-12-2019, cujo relator é o seguinte: Joaquim Condesso.

[2] NABAIS, José Casalta - *Direito Fiscal* - 5.ª Edição, Reimpressão da edição de março/2009, Almedina, 2010, Pág.437.

[3] ROLA, Sérgio Moutinho - AA.VV., - Lexit, Códigos Anotados & Comentados, Rendimento - Tributação e Incentivos (IRS/ IRC/ EBF/ CFI), 1.ª edição, vol.2. Porto: O Informador Fiscal - Edições Técnicas, Lda., 2021, Pág. 781.

[4] LEXIT - Códigos Anotados e Comentados, Tributação do Património (IMI/IMT/IS), VOL.IV., 1ª Edição. O Informador Fiscal - Edições Técnicas, Lda. 2018., Pág. 20.

[5] PIRES, José Maria Fernandes, *Lições de Impostos sobre o Património e do Selo* - 3ª Edição (Manuais universitários), Almedina, 2016, Pág.571.

[6] PIRES, José Maria Fernandes, *Lições de Impostos sobre o Património e do Selo* - 3ª Edição (Manuais universitários), Almedina, 2016, Pág.573.

[7] GUIMARÃES, Vasco Branco & Ricardo Catarino (coordenadores) - *Lições de Fiscalidade*. Vol. I Princípios Gerais e Fiscalidade Interna, 6ª edição, Coimbra: Almedina, 2018, Pág. 475.