

Acórdãos STA	Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo
Processo:	0531/11
Data do Acórdão:	28-09-2011
Tribunal:	2 SECÇÃO
Relator:	ANTÓNIO CALHAU
Descritores:	CONTRIBUIÇÃO ESPECIAL INCIDÊNCIA TITULAR ALVARÁ LICENÇA DE CONSTRUÇÃO
Sumário:	<p>I - A contribuição especial prevista no DL 43/98, de 3/3, incide sobre a valorização dos prédios resultante da sua utilização como terrenos para construção provocada pela realização de obras públicas nas áreas adjacentes, sendo devida por aqueles que obtiverem o direito de construção e, por consequência, aquele benefício.</p> <p>II - E esses só podem ser aqueles em nome de quem seja emitido o respectivo alvará de licença de construção ou de obra.</p>

Nº Convencional:	JSTA000P13290
Nº do Documento:	SA2201109280531
Recorrente:	FAZENDA PÚBLICA
Recorrido 1:	A...
Votação:	UNANIMIDADE

--	--

Aditamento:	
-------------	--

▼ **Texto Integral**

Texto Integral:	<p>Acordam, em conferência, na Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:</p> <p>I - A Representante da Fazenda Pública, não se conformando com a decisão da Mma. Juíza do TAF do Porto que julgou procedente a impugnação judicial deduzida pelo B..., representado pela sociedade gestora A..., SA, com sede em Lisboa, contra a liquidação de contribuição especial do ano de 2000, relativa ao lote de terreno para construção</p>
-----------------	---

n.º 312 do loteamento sito na Rua ..., e titulado pelo Alvará n.º 588, emitido em 19/12/1994 pela Câmara Municipal de Matosinhos, e, em consequência, anulou aquela liquidação, dela vem interpor recurso para este Tribunal, formulando as seguintes conclusões:

A. A douta sentença recorrida concedeu provimento à impugnação, anulando a liquidação da contribuição especial, relativa ao lote de terreno para construção n.º 312, do loteamento sito na Rua ..., titulado pelo Alvará n.º 588, emitido pela Câmara Municipal de Matosinhos, por haver considerado que, apesar de ter sido emitido o alvará de licença de construção em nome da impugnante, a mesma não procedeu à construção de qualquer obra, não sendo por esse facto devedora da contribuição especial.

B. A Fazenda Pública não se conforma com a interpretação conferida às normas de incidência do art.º 2.º do DL 43/98, de 03 de Março, e os art.ºs 1.º e 3.º do Regulamento da Contribuição Especial, subjacente ao assim decidido,

C. uma vez que, independentemente de não ter sido a impugnante a realizar a obra, a valorização do terreno que a criação da contribuição especial visou tributar repercutiu-se na sua esfera jurídica, na medida em que para tal não é condição que as obras venham a ser efectuadas por quem obteve a licença de construção.

D. A capacidade contributiva afere-se pela valorização dos terrenos operada e não pela realização da construção, tanto assim que, de modo diverso, não faria sentido o legislador ter especificado que a “contribuição especial incide sobre o aumento de valor dos prédios rústicos, resultante da possibilidade da sua utilização como terrenos para construção urbana”.

E. O acrescento de que a contribuição especial incide ainda sobre o aumento de valor dos terrenos para construção e das áreas resultantes da demolição de prédios urbanos já existentes situados nas áreas referidas no n.º 1, mais esclarece, no sentido de que a realidade que a contribuição especial visa tributar é a valorização de um terreno, F. independentemente do facto de quem usufrui

dessa valorização no momento em que se considera a realização do ganho (o da obtenção da licença de construção) não vir a nele realizar uma construção.

G. Coerentemente com o atrás salientado, o art.º 3.º do regulamento especifica que “A contribuição é devida pelos titulares do direito de construir em cujo nome seja emitido o alvará de licença de construção ou de obra”.

H. A decisão recorrida fez uma errada aplicação do direito ao decidir que pelo facto de a impugnante não ter procedido a qualquer obra no lote de terreno n.º 312 não era devedora da contribuição, apesar de ser a titular do alvará da licença de construção, violando o disposto no art.º 2.º do DL 43/98, de 03 de Março, e os art.ºs 1.º e 3.º do Regulamento da Contribuição Especial.

Contra-alegando, veio a impugnante dizer que:

A. O presente recurso vem interposto da sentença do Tribunal Administrativo e Fiscal do Porto que julgou totalmente procedente a impugnação da liquidação de contribuição especial e juros compensatórios, no valor global de € 29.608,27.

B. A liquidação teve por base a qualificação da impugnante como sujeito passivo da contribuição especial, ao abrigo do Decreto-Lei n.º 43/98, de 3 de Março, com base na titularidade formal de um alvará de licença de construção emitido por referência a um lote sito na Rua ..., em Matosinhos.

C. Nos termos daquela sentença, concluiu o Tribunal *a quo* que “... A impugnante não procedeu à construção de qualquer obra no lote (...). A sua intervenção limitou-se à compra e venda do referido lote (...). E, como tal, a mesma não é devedora da contribuição especial...”.

D. Por consequência, julgou procedente a impugnação e anulou aquela liquidação.

E. Invoca agora a Administração Fiscal um alegado *erro de julgamento*, porquanto o Tribunal *a quo* terá interpretado erradamente o art.º 2.º do Decreto-Lei n.º 43/98, de 03 de Março e os art.ºs 1.º e 2.º do Regulamento da Contribuição Especial.

F. Entende a Administração Fiscal que a ora recorrida deveria ser alvo da referida tributação em sede de contribuição especial, porque, “...*independentemente de não ter sido a impugnante*

a realizar a obra, a valorização do terreno que a criação da contribuição especial visou tributar repercutiu-se na sua esfera jurídica, na medida em que para tal não é condição que as obras venham a ser efectuadas por quem obteve a licença de construção”.

G. Contudo, não procedem os argumentos do RFP e não pode proceder o recurso.

H. A sentença está conforme ao artigo 123.º do CPPT e aos n.ºs 2 e 3 do artigo 659.º do Código de Processo Civil (CPC) – ex vi alínea e) do art.º 2.º do CPPT –, e não enferma das nulidades previstas nos artigos 125.º do CPPT ou 668.º do CPC.

I. Após uma cuidada e exaustiva análise da prova o Tribunal deu por assentes os factos necessários para a boa decisão da causa, dando os mesmos por assentes, designadamente o facto de que a B... apenas assumiu formalmente a alvará da licença de construção e que nunca assumiu de facto o direito de construir.

J. Ainda que o alegue nas suas conclusões de recurso, em nenhum momento a Administração Fiscal demonstrou que a *valorização do terreno que a criação da contribuição especial visou tributar* repercutiu-se na esfera jurídica da B....

K. Tais factos tornaram-se já inexpugnáveis, porquanto o RFP não os contestou.

L. O Tribunal apenas deu a devida aplicação concreta ao disposto no art.º 3.º do Regulamento da Contribuição Especial, nos termos do qual a contribuição especial “... *é devida pelos titulares do direito de construir...*”.

M. Estando assente nos autos que (materialmente) o titular do direito de construir foi, no caso em apreço, a C..., SA, e não a B... – aqui recorrida –, o Tribunal, como não podia deixar de o fazer, conclui pela invalidade do acto tributário de liquidação.

N. Dispõe o art.º 3.º do Regulamento da Contribuição Especial, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 43/98, que a contribuição especial é devida “... *pelos titulares do direito de construir em cujo nome seja emitido o alvará de licença de construção ou de obra*”.

O. A contribuição especial, porque incide sobre a valorização dos prédios resultante da sua utilização

como terrenos para construção, provocada pela realização de obras públicas nas áreas adjacentes, só pode dirigir-se àqueles que obtiverem, em concreto, o direito de construção e, por consequência, aquele benefício.

P. O art.º 3.º do Regulamento da Contribuição Especial assenta na presunção legal de que o beneficiário do direito de construir e da dita valorização é aquele em nome de quem for emitido o respectivo alvará da licença de construção.

Q. Esta é, necessariamente, uma presunção ilidível – o único tipo de presunções admitidas em matéria fiscal no nosso ordenamento constitucional e legal.

R. Esse é, aliás, o entendimento assente na jurisprudência (cfr. Ac. n.º 348/97, in DR II Série n.º 170, de 25/07/1997) e na doutrina (cfr. Casalta Nabais, in Contratos Fiscais, Reflexões acerca da sua admissibilidade, Coimbra, 1994, pág. 279), sob pena de violação do princípio da capacidade contributiva enquanto decorrência directa do princípio da igualdade (consagrado no art.º 13.º da CRP).

S. Resulta provado nos autos – e a RFP nem sequer o contesta – que não foi na esfera jurídica da B... que se verificou aquele facto tributário.

T. Ainda que formalmente a B... tenha surgido a titular o dito alvará de licença de construção, de facto, como se evidencia nos autos, tal só ocorreu por motivos de ordem prática, não implicando que aquela assumisse o direito de construir.

U. Porque a ora recorrida não foi em nenhum momento a titular efectiva do direito de construir, não pode ser enquadrada como sujeito do imposto, nos termos previstos na norma ínsita no art.º 3.º do Regulamento da Contribuição Especial.

V. Entendimento diverso do aqui exposto implica – como decidiu o Tribunal *a quo* – a invalidade do acto em crise por violação do princípio da capacidade contributiva e por errada interpretação do art.º 2.º do Decreto-Lei n.º 43/98, de 03 de Março, e dos art.ºs 1.º e 3.º do Regulamento da Contribuição Especial.

W. Nestes termos, a sentença decidiu correctamente ao anular o acto de liquidação impugnado, devendo portanto ser mantida e acatada na sua totalidade.

O Exmo. Magistrado do MP junto deste Tribunal

emite parecer no sentido de que o recurso deve proceder, com as legais consequências.

Colhidos os vistos legais, cumpre decidir.

II - Mostram-se provados os seguintes factos:

1 - O impugnante foi notificado para proceder ao pagamento da contribuição especial (doravante designada CE), por ofício datado de 24.07.2003 e nos termos constantes de fls. 18 e que aqui se dá por reproduzida.

2 - A determinação da matéria colectável encontra-se apurada a fls. 19 destes autos e que aqui se dá por reproduzida.

3 - No apuramento da matéria colectável foram tidos em conta os seguintes elementos: *“Valor Actual – reportado a 01.01.98 (...) 754.537,50 (...) Valor reportado a 01.01.94 (...) 595.687,50 (...)*

Coeficiente de desvalorização monetária (...) 1,13 (...) Valor reportado a 01.01.84 corrigido (2x2.1) (...) 673.126,88 (...) Valor tributável (...) 81.410,63 (...)”.

4 - Dá-se aqui por reproduzido o documento junto com a petição a fls. 21/22.

5 - A contribuição ora em discussão foi paga em 18.08.2003, cfr. fls. 24 destes autos e que aqui se dá por reproduzida.

6 - A impugnante em 06.08.1999 por contrato de compra e venda adquiriu à D..., SA, oito lotes de terreno para construção sítios na Rua ..., concelho de Matosinhos, conforme escritura celebrada no Cartório Notarial de Lisboa e constante destes autos de fls. 26 a 36 e que aqui se dão por reproduzidas.

7 - Ainda na qualidade de promitente compradora, em 06.01.1999, a A... prometeu vender à sociedade C... o lote de terreno para construção com o n.º 312 titulado pelo alvará n.º 588 emitido em 19.12.1994, cfr. fls. 32 a 36 destes autos e que aqui se dão por reproduzidas.

8 - Dá-se aqui por reproduzido o documento n.º 5 junto com a petição inicial.

9 - A sociedade C... solicitou à D..., SA, colaboração para iniciar o processo de licenciamento respeitante ao lote 312.

10 - Em 24.11.1999, o ora impugnante em requerimento dirigido ao Presidente da Câmara Municipal de Matosinhos e na qualidade de proprietário do lote 312 solicitou o averbamento em

seu nome do proc.º 52/99, nos termos constantes de fls. 38 e que aqui se dá por reproduzida.

11 - Em 24.01.2000 o ora impugnante por escritura celebrada no Cartório Notarial de Vila do Conde vende à empresa C..., SA, uma parcela de terreno sita na Rua ... e correspondente ao lote 312, conforme fls. 40 a 43 destes autos e que aqui se dão por reproduzidas.

12 - Por requerimento datado de 01.03.2000, a D... comunica ao Exmo. Presidente da Câmara Municipal de Matosinhos que desde o dia 24.01.2000 a proprietária do lote 312 é a empresa C..., SA, nos termos constantes de fls. 46 e que aqui se dá por reproduzida.

13 - Dão-se aqui por reproduzidos os documentos juntos com a petição inicial e constantes destes autos de fls. 47 a 49.

14 - Dá-se aqui por reproduzido o documento n.º 10 junto com a petição inicial.

15 - Dá-se aqui por reproduzido o relatório da avaliação relativamente à parcela de terreno e respeitante ao lote 312 e constante destes autos de fls. 53 a 57.

16 - Em 13 de Dezembro de 1999 foi emitido o alvará de licença de construção em nome da impugnante respeitante ao lote de terreno n.º 312 e constante do PA a fls. 67.

17 - A impugnante não construiu qualquer obra no lote 312.

III - Vem o presente recurso interposto da decisão da Mma. Juíza do TAF do Porto que julgou procedente a impugnação da liquidação de contribuição especial, e juros compensatórios, que teve por base a qualificação da impugnante, ora recorrida, como sujeito passivo da referida contribuição, ao abrigo do DL 43/98, de 3 de Março, enquanto titular de um alvará de licença de construção emitido em seu nome pela Câmara Municipal de Matosinhos, referente a um lote de terreno devidamente identificado nos autos.

Para assim decidir, considerou a Mma. Juíza “a quo” que, não obstante o alvará de licença de construção ter sido emitido em nome da impugnante, a seu pedido porquanto a promitente compradora carecia de legitimidade para o efeito e no intuito de acelerar

o processo de licenciamento de construção, aquela não procedeu à construção de qualquer obra no referido lote, limitando-se a sua intervenção à compra e venda do mesmo, e como tal não era, por isso, devedora da contribuição posta em crise. A decisão recorrida assentou, assim, no pressuposto de que a impugnante pelo facto de não ter efectuado qualquer construção no aludido lote de terreno, apesar de ter sido a titular do direito de construir por ter sido emitida em seu nome, e a seu pedido, a respectiva licença de construção, não era devedora da contribuição especial prevista no DL 43/98, de 3 de Março.

Contra tal entendimento se insurge a representante da FP alegando, em síntese, que, independentemente de não ter sido a impugnante a realizar a obra, a valorização do terreno que a contribuição especial visou tributar repercutiu-se na sua esfera jurídica, não sendo condição que as obras venham a ser efectuadas por quem obteve a respectiva licença de construção. Sustenta, pelo contrário, a recorrida que a contribuição especial, porque incide sobre a valorização dos prédios resultante da sua utilização como terrenos para construção, provocada pela realização de obras públicas nas áreas adjacentes, só pode dirigir-se àqueles que obtiverem, em concreto, o direito de construção e, por consequência, aquele benefício. Ora, ainda que formalmente a recorrida tenha surgido a titular o dito alvará de licença de construção, de facto, como se evidencia nos autos, tal só ocorreu por motivos de ordem prática, não implicando que ela assumisse o direito de construir, pelo que, não tendo sido a recorrida em nenhum momento a titular efectiva do direito de construir, não foi na sua esfera jurídica que se verificou o facto tributário que está na origem da liquidação impugnada e, por isso, não pode ser enquadrada como sujeito do imposto, nos termos previstos na norma ínsita no artigo 3.º do Regulamento da Contribuição Especial (RCE).

Por seu turno, em defesa do provimento do recurso, diz o Exmo. PGA, no seu parecer, que, sendo o facto tributário consubstanciado na emissão do alvará de construção de obrigação única, não é de

admitir a consideração de outros actos, nomeadamente, os relacionados com a realização da respectiva obra.

Vejamos. Como se diz na decisão recorrida, a contribuição especial a que se reportam os presentes autos foi criada pelo DL 43/98, de 3 de Março, e, como se deixou expresso no seu preâmbulo, está relacionada com os investimentos efectuados ou a efectuar para a realização da CRIL, CREL, CRIP, CREP e respectivos acessos, e da travessia ferroviária do Tejo, troços ferroviários complementares, bem como as extensões do metropolitano de Lisboa e a concretização de sistemas ferroviários ligeiros, os quais valorizariam, substancialmente, os prédios rústicos e os terrenos para construção envolventes.

Sendo essa valorização que justifica a criação de uma contribuição especial nas zonas beneficiadas com os respectivos empreendimentos.

Nessa medida, estabelece o n.º 1 do artigo 2.º do RCE que a contribuição especial incide sobre o aumento de valor dos prédios rústicos, resultante da possibilidade da sua utilização como terrenos para construção e acrescenta o n.º 2 que tal contribuição incide ainda sobre o aumento de valor dos terrenos para construção e das áreas resultantes da demolição de prédios urbanos já existentes situados nas áreas referidas.

Por sua vez, determina o artigo 3.º do mesmo RCE que a contribuição é devida pelos titulares do direito de construir em cujo nome seja emitido o alvará de licença de construção ou de obra.

Assim, não há dúvida que a contribuição especial aqui em causa incide sobre a valorização dos prédios resultante da sua utilização como terrenos para construção provocada pela realização de obras públicas nas áreas adjacentes, sendo devida por aqueles que obtiverem o direito de construção e, por consequência, aquele benefício.

E esses só podem ser aqueles em nome de quem seja emitido o respectivo alvará de licença de construção ou de obra.

Ou seja, são os titulares dos ditos alvarás quem detém o direito de construção com o benefício que daí lhes advém.

Daí que a valorização do terreno que a contribuição especial visou tributar se repercuta na esfera jurídica daqueles em nome de quem é emitido o alvará de licença de construção ou de obra.

E isso independentemente de vir a ser ele a efectuar ou não as obras para as quais obteve a respectiva licença de construção.

A capacidade contributiva afere-se pela valorização dos terrenos operada pela realização de obras públicas nas áreas adjacentes e não pela realização da construção, tanto mais que o próprio n.º 1 do artigo 1.º do RCE refere que a contribuição especial incide sobre o aumento de valor dos prédios rústicos resultante da possibilidade da sua utilização como terrenos para construção e não da sua efectiva utilização como tal.

Não colhe, pois, a argumentação da recorrida quando afirma que em momento algum foi a titular efectiva do direito de construir pois só formalmente surgiu a titular o dito alvará de licença de construção.

Não consta sequer provado que a recorrida tenha de alguma forma intervindo a solicitar tal alvará em representação de quem quer que fosse, sendo que o que se afirma no discurso da decisão recorrida é que esse pedido foi assumido pela impugnante, ora recorrida, no intuito de acelerar o processo de licenciamento de construção porquanto a promitente compradora carecia de legitimidade para o efeito.

E nem se depreenda que a própria impugnante pela sua conduta não retirou qualquer benefício pelo facto de ter sido apenas “formalmente” titular do direito de construir já que não veio a efectuar em concreto qualquer construção naquele lote de terreno porquanto as condições inerentes à transacção comercial por si efectuada tiveram, por certo, em conta o pressuposto da ocorrida valorização do terreno.

Em conclusão se dirá, pois, que a decisão recorrida fez uma errada interpretação do direito ao decidir que, pelo facto de a impugnante não ter procedido a qualquer obra no lote de terreno referido nos autos, não era devedora da contribuição posta em crise, apesar de ser a titular do alvará de licença de construção, violando o disposto nos artigos 2.º do DL

43/98, de 3/3, e 1.º e 3.º do Regulamento da Contribuição Especial.

Razão por que não poderá, por isso, ser mantida na ordem jurídica.

Impondo-se, por face ao decidido ter ficado prejudicado o conhecimento dos demais vícios invocados, a baixa dos autos ao tribunal recorrido para que destes, então, se conheça.

IV - Termos em que, face ao exposto, acordam os Juízes da Secção de Contencioso Tributário do STA em conceder provimento ao recurso, revogando a decisão recorrida, e, na improcedência do presente fundamento, ordenar a baixa dos autos à 1.^a instância para que aí se conheça dos demais vícios invocados.

Custas pela recorrida, fixando-se a procuradoria em metade.

Lisboa, 28 de Setembro de 2011. – *António Calhau* (relator) – *Valente Torrão* – *Isabel Marques da Silva*.