



Contributo para uma Reflexão Crítica sobre a Evolução dos Benefícios Fiscais à Reabilitação Urbana (e de edifícios), em Sede de IMI e IMT

Contribution to a Critical Reflection on the Evolution
of Tax Benefits for Urban (and Building) Rehabilitation
in the Scope of ‘IMI’ and ‘IMT’

Ana Luísa Paiva

Assistente Convidada na Secção de Ciências Jurídico-Económicas e Doutoranda
em Direito Público na Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra. Advogada.

*Assistant at the Juridical and Economics Sciences Department and PhD Student
in Public Law of the Faculty of Law of the University of Coimbra. Lawyer.*

RESUMO: A degradação física do património imobiliário (designadamente dos centros históricos das cidades) e a *deficiente* ocupação edificatória do território consubstanciam a *pedra angular* da *construção* de um “urbanismo de reabilitação urbana” determinado a requalificar e revitalizar o tecido urbano degradado, através de um conjunto de alterações nos diversos quadros legislativos e regulamentares.

No seio da desafiante e exigente *empreitada* de articular o dever de reabilitar que impende sobre os privados com o dever de promoção da reabilitação urbana que interpela o Estado, têm vindo a ser consagradas (e, sucessivamente, *acomodadas*), com relevância para o objeto da investigação que nos ocupa, um conjunto de isenções em sede de impostos sobre o património, que pretendem potenciar o investimento privado na conservação e reabilitação do edificado existente, num tempo onde o direito à habitação e ao planeamento urbano assumem especial preponderância.

Palavras-Chave: Fiscalidade; Benefícios Fiscais; Urbanismo; Impostos sobre o Património; Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI); Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT); Reabilitação Urbana; Reabilitação de Edifícios.

ABSTRACT: The physical deterioration of real estate (namely, in historic city centres) and the defective building occupation of the territory are foundational for the edification of a “urban rehabilitation urbanism” determined to requalify and revitalize decayed urban fabric, through the modification of the legislative and regulatory framework in force.

Under the challenging and demanding task of articulating the duty of private actors to rehabilitate with the duty of the State to promote urban rehabilitation, a wide range of exemptions from property taxes, which are aimed at encouraging private investment in the conservation and rehabilitation of existing buildings, have been consecrated (and, successively, accommodated).

In fact, the debate concerning the effective concretization of tax benefits to urban rehabilitation remains quite relevant, largely due to the undeniable practical relevance of the issue in question, especially as it is “intertwined” with the constitutional rights to housing and urban planning, and is part of the range of measures on which the dynamization, realization and implementation of those rights depend.

Thus — aware of the several points of contact between urbanism and taxation, but limiting the object of this research paper to the analysis of the tax benefits that the legislator has reserved for urban rehabilitation in the scope of ‘IMI’ and ‘IMT’ —, we will critically reflect on the evolution of the aforementioned tax benefits.

Key-Words: Taxation; Tax Benefits; Urbanism; Property Taxes; Municipal Property Tax (‘IMI’); Municipal Property Transfer Tax (‘IMT’); Urban Rehabilitation; Building Rehabilitation.

PROLEGÓMENOS

A notória e preocupante degradação física do património imobiliário (designadamente dos centros históricos das cidades¹)² e a *deficiente* ocupação edificatória do território — realidades a que a primeira década do séc. XXI não escapou — ergueram alicerces para o reconhecimento da necessidade, cada vez mais premente, de requalificar os centros urbanos³ e, bem assim, determinaram a adoção de uma plêiade de alterações nos diversos quadros legislativos e regulamentares, *empreitada* na qual o direito fiscal, desde cedo, marcou presença, procurando promover e incentivar a revitalização do tecido urbano⁴.

Daqui despontou um verdadeiro *urbanismo de reabilitação urbana*⁵ — marcado por um conceito amplo de reabilitação movido por *metas* de cariz económico, político, social, cultural e ambiental — que se vê interpelado por um conjunto de desafios, dos quais se destaca aquele que se reconduz à articulação do dever de reabilitar que recai sobre os privados⁶ com o dever de promoção de reabilitação urbana⁷ que

¹ Sobre a definição de “cidade”, v. António Cândido de OLIVEIRA e Fernanda Paula OLIVEIRA, “Problemas das Cidades em Portugal”, in Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Direito do Urbanismo e do Ordenamento do Território*, vol. I, Almedina, Coimbra, 2012, pp. 13 e ss.

² Para uma análise *estatística* da reabilitação no século passado v. Jorge CARVALHO, “Um Caminho para a melhoria da Prática Urbanística”, in Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Atas do I Congresso de Direito do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2019, p. 113.

³ A propósito da situação urbanística de então v. Fernanda Paula OLIVEIRA, “Novas Tendências do Direito do Urbanismo — de um Urbanismo de Expansão e de Segregação a um Urbanismo de Contenção, de Reabilitação Urbana e de Coesão Social”, 2.^a ed., Almedina, Coimbra, 2012, pp. 47 e ss.

⁴ Diogo Duarte de CAMPOS, “Pagar a Conta da Reabilitação Urbana”, in Suzana Tavares da SILVA e Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Pagar a Conta da Cidade*, Instituto Jurídico da Faculdade de Direito, Coimbra, 2013, p. 86.

⁵ Fernanda Paula OLIVEIRA e Dulce LOPES, “Reabilitação Urbana em ARUs sem ORUs: que conceito de reabilitação e que benefícios fiscais em matéria de IVA?”, in *Questões Atuais de Direito Local*, n.º 13, AEDRL, janeiro/março de 2017, p. 25; Fernanda Paula OLIVEIRA, “Novas Tendências do Direito do Urbanismo...”.

⁶ Estamos a referir-nos, entre o mais, aos deveres de reabilitação e conservação (ordinária e extraordinária) dos edifícios dos proprietários e (em determinadas circunstâncias) dos moradores — a este propósito v. João Tomé PILÃO, “A Responsabilização do Morador na Reabilitação Urbana”, in *Revista CEDOUA*, n.º 45, Gestlegal, Coimbra, 2020, pp. 76 e ss.

impende sobre o Estado e o responsabiliza e impele a adotar políticas públicas de reabilitação urbana⁸. É, pois, este *dever de promoção* que consubstancia o *fundamento ético-normativo*⁹ para que o legislador consagre disposições legislativas que pretendem potenciar o investimento privado na conservação e reabilitação do edificado existente¹⁰, bem como nas *novas construções* que visem substituir edificações preexistentes¹¹.

Não obstante integrar há largos anos *a agenda* do Estado, o debate em torno da efetiva concretização dos benefícios fiscais à reabilitação urbana mantém-se em voga, o que, em muito, se fica a dever à inegável relevância prática que o tema reveste, mormente por se “entrelaçar” com os direitos à habitação e ao planeamento urbano previstos na Constituição¹² e integrar o leque de medidas de que depende a dinamização, efetivação e execução desses direitos¹³.

Reconhecendo que uma análise escarpada da(s) temática(s) em apreço sempre convocará uma abordagem holística e multidisciplinar¹⁴,

⁷ Cfr. art.º 5.º do RJRU.

⁸ V. Fernanda Paula OLIVEIRA, “Como articular os conceitos do Regime Jurídico da Reabilitação Urbana e do Regime Aplicável à Reabilitação de Edifícios ou Frações Autónomas?”, in *Questões Atuais de Direito Local*, n.º 25, AEDREL, janeiro/março de 2020, pp. 116 e ss.

⁹ Eduardo FIRMINO, “Políticas Públicas de Incentivo à Reabilitação Urbana. A Fiscalidade”, in *Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 436, julho/dezembro de 2016, cit. pp. 191 e ss.

¹⁰ A este propósito v. María Luisa González-Cuellar SERRANO, “La fiscalidad de la rehabilitación urbana em España” in *Revista de Derecho Fiscal*, n.º 8, janeiro/junho de 2016, pp. 67 e ss., e M.ª Cristina Bueno MALUENDA, “Repensar La Política Fiscal Sobre La Rehabilitación de Viviendas: Propuesta de Régimen Fiscal Para Iniciativas Cohousing” in *Revista Jurídica de Economía Social y Cooperativa*, n.º 31, Valencia, Espanã, dezembro de 2017, pp. 197 e ss.

¹¹ Cfr., *infra*, p. 24 e nota 131.

¹² Cfr. art.º 65.º, n.º 2, al. a) da CRP.

¹³ Neste mesmo sentido v. Miguel Osório de CASTRO, “Modelos contratuais na reabilitação urbana”, in Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Atas do II Congresso de Direito do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2022, p. 125.

¹⁴ Assim, Fernanda Paula OLIVEIRA, “Direito do Urbanismo. Do Planeamento à Gestão”, 4.ª ed., AEDREL, 2021, p. 436 e ss e Diogo Duarte de CAMPOS, “Reabilitação Urbana: a escolha da entidade gestora e benefícios fiscais” in António José Avelãs NUNES, Luís Pedro CUNHA, Maria Inês de Oliveira MARTINS (Coord.), *Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Aníbal de Almeida*, Coimbra Editora, Coimbra, 2012, p. 318.

a economia que preside a este estudo confronta-nos com a necessidade de circunscrever o seu objeto a alguns dos benefícios fiscais com foco na reabilitação urbana previstos, tendo a nossa escolha recaído sobre aqueles a quem o legislador concedeu o papel de “primogénitos”, isto é, os benefícios fiscais projetados em sede de impostos sobre o património^{15/16}.

Destarte, conscientes dos vários domínios que compõem o urbanismo¹⁷, bem como dos diferentes pontos de contacto que podem estabelecer-se entre este e a tributação^{18/19}, concentrar-nos-emos na análise dos benefícios fiscais que o legislador reservou à reabilitação urbana, em sede de IMI e IMT²⁰, adotando, para o efeito, uma perspetiva crítico-reflexiva acerca da(s) sua(s) evolução(ções).

¹⁵ A propósito dos vários elementos (objetivo, subjetivo e teleológico) que integram o conceito de imposto, bem como da classificação tripartida dos impostos v. José Casalta NABAIS, “Direito Fiscal”, 11.ª ed., 2019, pp. 34 e 35.

¹⁶ *Hoc sensu*, José Maria Fernandes PIRES salienta que “o primeiro regime de incentivos fiscais à reabilitação foi integrado no próprio Código do IMI” — cfr. A. cit., “Lições de Impostos sobre o Património e do Selo”, 3.ª ed., Almedina, Coimbra, 2016, p. 576. Sendo que, também no EBF, os primeiros benefícios fiscais à reabilitação foram consagrados em sede de IMI e IMT.

¹⁷ Para uma análise cabal dos vários domínios v. Fernando Alves CORREIA, “O Plano Urbanístico e o Princípio da Igualdade”, Almedina, Coimbra, 1989, pp. 51 e ss. e do mesmo A., “Manual de Direito do Urbanismo”, vol. I, Almedina, Coimbra, 2002, pp. 47 e ss.

¹⁸ De acordo com José Casalta NABAIS esta conexão pode ser perspectivada sob três lentes: uma, a primeira, que se prende com os factos tributários criados pelo urbanismo; outra, a segunda, que se prende com o *financiamento tributário do urbanismo* e, por fim, a terceira, que resulta da “associação automática da tributação e do financiamento do urbanismo através dos benefícios fiscais” — A. cit., “Tributação e Urbanismo no Direito Europeu” in *Separata de Estudos em Homenagem ao Prof. Doutor Joaquim Moreira da Silva*, Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa, 2005, p. 467, nota 5 e p. 468. A este propósito e do mesmo autor v. “Por um Estado de Direito Fiscal Suportável — Estudos de Direito Fiscal”, Almedina, Coimbra, 2005, pp. 298 e ss.

¹⁹ Sobre os custos, vários, do urbanismo no início do séc. XXI v. Jorge CARVALHO, “Os Custos do Urbanismo” e Manuel Leal da Costa LOBO, “Os Custos do Urbanismo”, ambos in Fernando Alves CORREIA (Coord.), *O Sistema Financeiro e Fiscal do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2002, pp. 18 e ss e pp. 25 e ss, respetivamente; e Fernanda Paula OLIVEIRA, “Pagar os custos da Urbanização e Edificação”, in Suzana Tavares da SILVA e Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Pagar a Conta da Cidade*, Instituto Jurídico da Faculdade de Direito, Coimbra, 2013, pp. 12 e ss.

²⁰ Notar que, para o que aqui releva, a tributação do património imobiliário incide, de um lado, sobre a aquisição dos imóveis, através da incidência de IMT (tributação

1. A REABILITAÇÃO: BREVES NÓTULAS

Cientes de que a reabilitação conhece várias valências e, por isso, se apresenta como um *terreno* fértil de reflexão²¹, nas linhas que se seguem dedicaremos alguns laivos de atenção à reabilitação (urbana e de edifícios)²² que, no ordenamento jurídico português, ganhou expressão normativa com o RJRU^{23/24}, com o RJUE²⁵ e com o RJIGT²⁶ — missão que, como veremos *infra*, reveste especial pertinência em matéria de benefícios fiscais à reabilitação urbana, em sede de tributação do património.

dinâmica) e, de outro lado, sobre a posse desses mesmos imóveis por meio do IMI (tributação estática). Cfr. José Maria Fernandes PIRES, “Lições de Impostos sobre o Património...”, p. 236 e José Casalta NABAIS, “Tributação e Urbanismo...”, pp. 465 e ss.

²¹ Recordamos, por exemplo, *reabilitação de ecossistemas*. Sobre o tema v. Alexandra ARAGÃO, “Direito da infraestrutura ecológica urbana: soluções baseadas na natureza e serviços dos ecossistemas nas cidades”, in Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Atas do II Congresso de Direito do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2022, pp. 187 e ss.

²² Para um estudo sobre as várias reformas da reabilitação urbana nas suas várias dimensões (estratégica, legislativa e financeira) v. Álvaro SANTOS, “Reabilitação Urbana e a Sustentabilidade das Cidades”, Vida Económica, Porto, 2018, pp. 87 e ss., e para uma análise profunda do regime jurídico de aplicação geral à reabilitação urbana, dos seus princípios orientadores, dos modelos de execução das operações de reabilitação, dos instrumentos de política urbanística, etc. V. Fernando dos Reis CONDESSO, “Direito do Ambiente. Ambiente e Território, Urbanismo e Reabilitação Urbana”, 3.^a ed., Almedina, Coimbra, 2018, pp. 286 e ss.

²³ Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro, alterado pela Lei n.º 32/2012, de 14 de agosto, pelo Decreto-Lei n.º 136/2014, de 09 de setembro, pelo Decreto-Lei n.º 88/2017, de 27 de julho, pelo Decreto-Lei n.º 66/2019, de 21 de maio, pela Lei n.º 56/2023, de 06 de outubro e pelo Decreto-Lei n.º 10/2024, de 08 de janeiro.

²⁴ Tendo este diploma sido precedido pelo Decreto-Lei n.º 104/2004, de 7 de maio, que aprovou um regime excepcional de reabilitação urbana para as zonas históricas e áreas críticas de recuperação e reconversão urbanística. Sobre a reabilitação urbana na vigência do Decreto-Lei n.º 104/2004, de 7 de maio v. Fátima CABRAL, “Reabilitação urbana: o regime jurídico e a prática”, in Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Atas do I Congresso de Direito do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2019, pp. 283 e ss.

²⁵ Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 555/99, de 16 de dezembro.

²⁶ Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 89/2015, de 14 de maio.

Depois de na “época dourada” da expansão urbanística²⁷ se ter visto postergada para a *Terra do Nunca*, a reabilitação urbana²⁸ tem, nas últimas décadas, sido convocada a assumir diversos papéis e um extenso e exigente rol de objetivos²⁹, entre os quais (com especial proeminência para o objeto da nossa análise): assegurar a reabilitação dos edifícios que se encontram degradados ou funcionalmente inadequados; reabilitar tecidos urbanos degradados ou em degradação; melhorar as condições de habitabilidade e de funcionalidade do parque imobiliário urbano e dos espaços não edificadas e fomentar a revitalização urbana, orientada por objetivos estratégicos de desenvolvimento urbano³⁰. Por outras palavras, a reabilitação serve objetivos de reabilitação arquitetónico-urbanística, económico-social e cultural^{31/32}.

Donde resulta que a reabilitação (urbana e de edifícios) se revela um importante *instrumento* de revitalização das cidades³³, de com-

²⁷ Sobre o *fenómeno* v. Fernanda Paula OLIVEIRA, “Novas Tendências do Direito do Urbanismo...”, Almedina, Coimbra, 2011, p. 71; Dulce LOPES, “Reabilitação Urbana em Portugal: evolução e caracterização” in *O Novo Regime da Reabilitação Urbana*, CEDOUA, Almedina, 2010, pp. 21 e ss.

²⁸ Acerca do conceito europeu de “reabilitação urbana” v. *Guidance on Urban Rehabilitation*, 2005, p. 75. Sobre o conceito em vigor no ordenamento jurídico nacional v. artigo 2.º, alínea j), do RJRU aprovado pelo Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro.

²⁹ Cfr. art.º 3.º do RJRU.

³⁰ Cfr., respetivamente, alíneas a), b), c) e h) do art.º 3.º do RJRU. V. ainda Fernanda Paula OLIVEIRA, Dulce LOPES e Cláudia ALVES, “O Regime Jurídico da Reabilitação Urbana Comentado”, Almedina, Coimbra, 2011, pp. 30 e ss.

³¹ A respeito da reabilitação cultural v. Suzana Tavares da SILVA, “Reabilitação Urbana e Valorização do Património Cultural — dificuldades na articulação dos regimes jurídicos”, in *Boletim da Faculdade de Direito*, Coimbra, 82, 2006, pp. 349 e ss.

³² Dulce LOPES, “Reabilitação Urbana em Portugal...”, pp. 33 e ss.

³³ E tem sido operacionalizado através de *diversos* mecanismos, a saber: o *Projeto Reabilitar como Regra* (que foi criado pela Resolução do Conselho de Ministros n.º 170/2017, de 9 de novembro, com o objetivo de adequar as normas técnicas de construção às exigências e especificidades da reabilitação de edifícios); o *Projeto Reabilitar para Arrendar — Habitação Acessível*; o *Instrumento Financeiro para a Reabilitação e Revitalização Urbanas* (IFRRU 2020); o *Programa Casa Eficiente 2020* (visa conceder empréstimo em condições favoráveis a operações que promovam a melhoria do desempenho ambiental dos edifícios de habitação particular, com especial enfoque na eficiência energética e hídrica, bem como na gestão dos resíduos urbanos); os *Planos Estratégicos de Desenvolvimento Urbano* (PEDU); o *Programa de Reabilitação Urbana de Bairros Sociais na Vertente da Eficiência Energética*; *Planos de Ação de Reabilitação Urbana* (PARU), entre outros — v. Ana PINHO, “Para uma nova geração de políticas

bate ao abandono dos centros urbanos, de alavancagem do investimento privado e da economia (mormente do setor da construção)³⁴, bem como uma *ferramenta* de intervenção sobre as maleitas de ordem ambiental³⁵, social³⁶, cultural, etc., que o retorno aos centros urbanos pode desencadear, tais como: a gentrificação, a turisficação e o congestionamento daqueles³⁷. Com efeito, a nova *forma de gestão urbanística*³⁸, tributária dos vieses de que padeceu a expansão urbana, e apoiada num conceito amplo de reabilitação urbana³⁹, aposta no diálogo e na cooperação entre as várias políticas públicas⁴⁰, bem como na articulação entre a programação municipal e as operações urbanísticas

de habitação: sentido estratégico, objetivos e instrumentos de atuação”, in Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Atas do I Congresso de Direito do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2019, pp. 328 a 330.

³⁴ Seguimos de perto Catarina Gomes Mendes NORONHA, “Reabilitação urbana — Breve análise do panorama europeu e nacional: do passado ao presente”, in *Questões Actuais de Direito Local*, AEDREL, n.º 28, outubro/dezembro de 2020, p. 81 e ss.

³⁵ A articulação (europeia) entre a reabilitação urbana e a sustentabilidade remonta já à década de 90 v. Paul CHESHIRE, “A new phase of urban development in Western Europe? The evidence for the 1980s”, in *Urban Studies*, vol. 32, n.º 7, 1995, pp. 1045 a 1063 e Peter HALL, “Forces Shaping Urban Europe”, in *Urban Studies*, vol. 30, n.º 6, junho de 1993, pp. 883 a 898. Sobre as *smart cities* v. Gabriella de MAIO, “Climate Change and Decentralized Renewable Energy: The Role of Smart Cities”, in *European Energy and Environmental Law Review*, 28, 2019, pp. 176 e ss.

³⁶ Seguimos de perto Fernanda Paula OLIVEIRA e Dulce LOPES, “Reabilitação Urbana em ARUs sem ORUs...”, *cit.* p. 34. V. ainda Fernanda Paula OLIVEIRA, “Novas Tendências do Direito do Urbanismo...”, p. 71. Neste sentido, v. ainda Catarina Gomes Mendes NORONHA, “Reabilitação urbana...”, p. 90.

³⁷ Debruçando-se sobre os efeitos positivos e negativos da “política de regresso aos centros das cidades” v. Daniel MIRANDA, “Estratégias locais de habitação e sua articulação com os planos territoriais de âmbito municipal: algumas reflexões”, in Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Atas do II Congresso de Direito do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2022, p. 203 e ss.

³⁸ Fernanda Paula OLIVEIRA e Dulce LOPES, “Reabilitação Urbana em ARUs sem ORUs...”, p. 27. Sobre os efeitos nefastos do modelo de gestão urbanística anterior v. Fernanda Paula OLIVEIRA, “Pagar os custos da Urbanização e Edificação”, pp. 34 e ss.

³⁹ Cfr. art.º 2.º, al. j), do RJRU. Neste sentido, v. Fernanda Paula OLIVEIRA, “Como articular os conceitos...”, *cit.* p. 116 e Fernanda Paula OLIVEIRA, “A exceção como regra na reabilitação de edifícios e frações: breve apresentação do Decreto-Lei n.º 95/2019, de 18 de julho”, in *Questões Actuais de Direito Local*, n.º 23, AEDREL, julho/setembro de 2019, pp. 25 e ss.

⁴⁰ V. Fernanda Paula OLIVEIRA, “Direito do Urbanismo. Do Planeamento...”, pp. 444.

(simples ou sistemáticas)⁴¹ planeadas no seio de um modelo em que a Administração não anda “a reboque”⁴² das iniciativas privadas, antes “faz acontecer o que verdadeiramente convém que aconteça, da perspetiva do interesse público”⁴³.

Por conseguinte, as operações de reabilitação devem ser, preferencialmente, executadas em áreas previamente delimitadas — ARUs⁴⁴ —, que, de acordo “com a definição que delas é feita, são potencialmente extensíveis a todos os espaços urbanos (do centro às periferias), posto que os respetivos processos de degradação e declínio assim o justifiquem”^{45/46}. Trata-se, pois, de rejuvenescer, restaurar e revitalizar o tecido urbano degradado “com uma ação baseada em dois tipos de intervenções complementares: uma intervenção no edificado e uma intervenção na paisagem urbana”⁴⁷.

A terminar, mas não menos importante, realçar que a “reabilitação urbana” (tal como definida no art.º 2.º, al. j), do RJRU), enquanto política pública global, desvela-se-nos mais ampla do que a “reabilitação de edifícios”⁴⁸ (definida no art.º 2.º, al. i), do RJRU), não se confundindo com esta. Destrinça que assume particular pertinência em matéria de benefícios fiscais à reabilitação, pois que, hodiernamente, apenas as *intervenções de reabilitação de edifícios* consubstanciam condição

⁴¹ Para uma análise dos modelos de execução da reabilitação urbana v. Miguel Osório de CASTRO, “Modelos contratuais na reabilitação...”, pp. 125 e 126.

⁴² Fernanda Paula OLIVEIRA, “Pagar os custos da Urbanização e Edificação”, *cit.* p. 12.

⁴³ *Idem*, *cit.* p. 35.

⁴⁴ Cfr. art.º 2.º, al. b) do RJRU. A propósito das ARUs e dos critérios para a sua delimitação v. Fernanda Paula OLIVEIRA, “Direito do Urbanismo. Do Planeamento...”, p. 454.

⁴⁵ Fernanda Paula OLIVEIRA e Dulce LOPES, “Reabilitação Urbana em ARUs sem ORUs...”, pp. 28 e ss.

⁴⁶ Duarte de Lima MAYER, “A taxa reduzida de IVA em áreas de reabilitação urbana para obras novas: o caso de Lisboa”, in *Questões Atuais de Direito Local*, n.º 24, AEDRL, outubro/dezembro de 2019, p. 99.

⁴⁷ Álvaro SANTOS, “Reabilitação Urbana...”, pp. 65 e 66. Para uma perspetiva prática acerca da reabilitação urbana numa cidade (Viseu) que nos é particularmente especial v. Fernando MARQUES, “Reabilitação Urbana: o regime jurídico e a prática”, in Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Atas do I Congresso de Direito do Urbanismo*, Almeida, Coimbra, 2019, pp. 261 e ss.

⁴⁸ Sobre a evolução das obras de reabilitação de edifícios v. Álvaro SANTOS, “Reabilitação Urbana...”, pp. 83 e ss.

material de aplicação dos benefícios fiscais previstos no art.º 45.º do EBF⁴⁹, assunto que nos ocupará mais adiante.

2. A EVOLUÇÃO DO QUADRO LEGISLATIVO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS À REABILITAÇÃO (URBANA E DE EDIFÍCIOS), EM SEDE DE IMI E IMT⁵⁰: O PRIMOGÉNITO ART.º 40.º-A DO EBF

Tendo presente a degradação física dos centros urbanos, os efeitos perniciosos do enraizado *urbanismo de expansão*, os erros que cometera outrora — referimo-nos, entre o mais, aos longos (demasiado longos) anos em que vigoraram políticas de arrendamento prejudiciais à conservação do edificado existente, bem como às patológicas, crónicas e paradoxais políticas fiscais que tinham o *dom* de compensar o desleixo dos proprietários em relação à manutenção e conservação do património imobiliário⁵¹ —, e aproveitando os ventos da tão desejada, quanto necessária, reforma do património⁵², o legislador aditou ao EBF

⁴⁹ Aprovado pelo decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de julho.

⁵⁰ Para uma análise “trágica” e “cómica” do IMI (urbano) e do IMT v. Carlos Baptista LOBO, “Finanças e Fiscalidade do Ordenamento do Território e do Urbanismo”, vol. II, Almedina, Coimbra, 2019, pp. 233 e ss.

⁵¹ Quer o arrendamento, quer a reabilitação se revela(ra)m setores tradicionalmente subdesenvolvidos em Portugal, sendo-lhes reconhecido um peso diminuto no mercado (ao contrário do que sucede num número significativo de países europeus) v. Ana PINHO, “Para uma nova geração de políticas de habitação...”, p. 307. Para uma análise completa do contexto histórico em que assenta o surgimento dos benefícios fiscais em apreço, com especial enfoque na articulação que, desde cedo, se reconhece e estabelece entre a fiscalidade imobiliária, a legislação do arrendamento urbano e a degradação urbanística v. José Maria Fernandes PIRES, “Lições de Impostos...”, pp. 571 e ss e pp. 580 e ss.

⁵² Sobre as perspetivas acerca da revisão da tributação do património antes da sobre-dita reforma v. José Xavier de BASTO, “As Perspetivas Actuais de Revisão da Tributação do Rendimento e da Tributação do Património em Portugal”, in *Boletim de Ciências Económicas da Faculdade de Direito*, Coimbra, 41, 1998, pp. 146 e ss. Para uma análise da fiscalidade (ou tributação) do urbanismo antes da reforma do património levada a cabo em 2003 v. José Casalta NABAIS, “A Fiscalidade do Urbanismo: Imposto e Taxas”, in Fernando Alves CORREIA (Coord.), *O Sistema Financeiro e Fiscal do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2002, pp. 39 e ss. Para uma análise crítica da forma como está concebida a tributação do património v. José Casalta NABAIS, “As bases constitucionais da reforma da tributação do património”, *Fisco*, n.º 111/112, janeiro — 2004, pp. 11

o art.º 40.º-A que, sob a epígrafe “prédios urbanos objecto de reabilitação urbanística”⁵³, procurou incentivar e estimular a reabilitação urbana (nos termos que veremos em seguida), afirmando-se, assim, como um *benefício fiscal dinâmico*⁵⁴.

Ocupar-nos-emos, então, da evolução das condições⁵⁵ material (o tipo de intervenção de reabilitação exigida ou aceite), objetiva (o tipo de prédio visado pelo legislador), temporal (os prazos eventualmente definidos para o início e/ou conclusão das intervenções exigidas) e procedimental (as deliberações, certificações e/ou *similares* de que dependem estes benefícios, que são, por regra, e adiantamo-lo, benefícios fiscais dependentes de reconhecimento).

Vejamos: na esteira do primogénito art.º 40.º-A do EBF, os prédios urbanos objecto de reabilitação urbanística encontravam-se isentos do pagamento de IMI pelo período de dois anos, a contar do ano da

e ss; A. *cit.*, “Por um Estado de Direito Fiscal Suportável — Estudos de Direito Fiscal”, Almedina, Coimbra, 2005, pp. 219 e ss e Suzana Tavares da SILVA, “Pagar a conta dos serviços e da manutenção das cidades”, in Suzana Tavares da SILVA e Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Pagar a Conta da Cidade*, Instituto Jurídico da Faculdade de Direito, Coimbra, 2013, pp. 50 e 51.

⁵³ Para uma visão histórica geral dos benefícios fiscais e, em especial, nos impostos sobre o património v. Guilherme Waldemar D’Oliveira MARTINS, “Política Fiscal e Benefícios Fiscais: História e Atualidade do Sistema Fiscal”, in Clotilde Celorico PALMA (Coord.), *Nós e os Impostos — Um Contributo para a História dos Impostos em Portugal*, Almedina, Coimbra, 2022, pp. 281 e ss e, em especial, pp. 294 e ss. Também a este propósito José Maria Fernandes PIRES, refere a existência de várias “vagas” a propósito da evolução dos benefícios fiscais à reabilitação urbana — cfr. A. *cit.*, “Lições de Impostos...”, pp. 580 e ss.

⁵⁴ Pois que visa “incentivar ou estimular determinadas actividades, estabelecendo, para o efeito, uma relação entre as vantagens atribuídas e as actividades estimuladas em termos de causa-efeito” — cfr. José Casalta NABAIS, “Investir e tributar: uma relação simbiótica?”, in *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, ano 141, n.º 3972, Coimbra, 2012, *cit.* p. 165. Para a distinção entre “benefícios fiscais estáticos (ou benefícios fiscais *stricto sensu*)” e “benefícios fiscais dinâmicos (incentivos ou estímulos fiscais)” v. José Casalta NABAIS, “Investir e tributar...”, p. 165 e Nuno de Sá GOMES, “Manual de Direito Fiscal”, 11.ª ed., vol. I, Rei dos Livros, Lisboa, 2000, pp. 390 e 391. Sobre a circunstância de os benefícios fiscais dinâmicos consubstanciarem despesas fiscais impróprias ou aparentes cfr. A. e *ob. cit.*, p. 165, nota 9 e Guilherme Waldemar d’Oliveira MARTINS, “A Despesa Fiscal e o Orçamento do Estado no Ordenamento Jurídico Português”, Almedina, Coimbra, 2004, pp. 93 e ss.

⁵⁵ Condições a que se refere José Maria Fernandes PIRES (ainda que a propósito do art.º 71.º do EBF) — cfr. A. *cit.* “Lições de Impostos...”, p. 589.

emissão da licença camarária; bem como, na sua aquisição, isentos do pagamento de IMT, desde que o adquirente iniciasse as obras de reabilitação no prazo de dois anos a contar da data de aquisição⁵⁶. Assim, na versão inicial do normativo sob análise, os sobreditos benefícios fiscais tinham por destinatários todos os prédios urbanos⁵⁷ — não se fazendo referência à sua localização ou data de conclusão — que fossem objeto de intervenções de *reabilitação urbanística* levadas a efeito em harmonia com o disposto n.º 3 do art.º 40.º-A do EBF.

Imbuído pelos ventos europeus a favor da reabilitação urbana (designadamente pelo promissor Programa *Joint European Support for Sustainable Investments in City Areas*⁵⁸) e tendo como *pano de fundo* a Reforma do Arrendamento Urbano⁵⁹, o legislador aprovou o Regime Extraordinário de Apoio à Reabilitação Urbana⁶⁰ (cujo âmbito de aplicação temporal se restringiu às ações de reabilitação urbana iniciadas entre 1 de janeiro de 2008 e 31 de dezembro de 2010, desde que concluídas até 31 de dezembro de 2012), por meio do qual dilatou o alcance dos benefícios fiscais à reabilitação urbana também aos impostos sobre o rendimento (IRC e IRS)⁶¹ e, com especial relevância face ao objeto da nossa investigação, consagrou uma isenção de IMI para prédios localizados em ARU que fossem objeto de ações de reabilitação⁶². Sendo que as “ações de reabilitação” consideradas para efeitos deste regime se reconduziam às intervenções definida no artigo 1.º, n.º 2 do Decreto-Lei n.º 104/2004, de 7 de maio, das quais resultasse

⁵⁶ Cfr. artigo 40.º-A, n.ºs 2 e 3 do EBF, na sua redação originária.

⁵⁷ Sobre o conceito de prédio para efeitos da incidência de IMI e IMT (por força da remissão constante do art.º 1.º, n.º 2 do CIMT) v. art.º 2.º do CIMI e anotação a este art.º por António Santos ROCHA e Eduardo José Martins BRÁS, in “Tributação do Património, IMI-IMT e Imposto do Selo (Anotados e Comentados), 3.ª ed., Almedina, Coimbra, 2022, pp. 27 e ss.

⁵⁸ Guilherme Waldemar d’Oliveira MARTINS, “Os Benefícios Fiscais à Reabilitação Urbana: Orientações Legislativas Recentes”, in *Revista Jurídica do Urbanismo e do Ambiente*, n.ºs 31/34, Coimbra, Almedina, janeiro/dezembro de 2009/2010, pp. 125 e ss e nota 27.

⁵⁹ Aprovada pela Lei n.º 6/2006, de 27 de fevereiro.

⁶⁰ Lei n.º 67.º-A/2007, de 31 de dezembro (Lei do Orçamento do Estado para 2008).

⁶¹ V. os artigos 4.º, al. b) e c) e 6.º do Regime Extraordinário de Apoio à Reabilitação Urbana aprovado pelo art.º 82.º da Lei n.º 67-A/2007, de 31 de dezembro.

⁶² Cfr. artigos 4.º, al. a) e 5.º conjugados com o art.º 2.º, al. b), todos do Regime Extraordinário de Apoio à Reabilitação Urbana.

um estado de conservação do imóvel, pelo menos, dois níveis acima do atribuído antes das obras de reabilitação⁶³.

Um ano volvido e, com a aprovação da Lei do Orçamento do Estado para 2009⁶⁴, o sobredito Regime Extraordinário de Apoio à Reabilitação Urbana foi revogado, passando os benefícios fiscais ali contemplados a integrar o art.º 71.º do EBF⁶⁵. Além do mais⁶⁶, e com o escopo de fomentar o mercado de reabilitação (é dizer, a transação de prédios objeto de reabilitação) foi introduzida uma *nova* isenção de IMT, desta feita direcionada à primeira transmissão onerosa de prédio urbano ou de fracção autónoma de prédio urbano destinado exclusivamente a habitação própria e permanente, quando localizado em ARU. Passando, assim, o EBF⁶⁷ a contemplar duas isenções em sede de IMT, que operam em momentos distintos: uma, na aquisição do imóvel que será objeto de reabilitação urbana⁶⁸; outra, na primeira transmissão subsequente à intervenção de reabilitação⁶⁹.

Mais tarde, em 2014, procurando mitigar o fenómeno da expansão urbana, bem como os efeitos nefastos que se lhe associa(va)m⁷⁰ — e que pareciam resistir —, o legislador, animado pelo propósito de priorizar a reabilitação urbana em detrimento de “novas construções”, aprovou o Decreto-Lei n.º 53/2014, de 8 de abril⁷¹, consagrando, assim, um Regime Excecional e Temporário a aplicar à reabilitação de edifícios

⁶³ Cfr. art.º 2.º, al. a) do Regime Extraordinário de Apoio à Reabilitação Urbana.

⁶⁴ Lei n.º 64.-A/2008, de 31 de dezembro.

⁶⁵ Cfr. art.º 99.º da Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro.

⁶⁶ *Ibidem*.

⁶⁷ Aprovado pelo Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de julho, e então republicado pelo Decreto-Lei n.º 108/2008, de 26 de junho.

⁶⁸ Cfr. art.º 45.º, n.º 2 do EBF.

⁶⁹ V. art.º 71.º, n.º 8, do EBF aditado pelo art.º 99.º da Lei n.º 64-A/2008, de 31 de dezembro.

⁷⁰ Eduardo FIRMINO, “Políticas Públicas de Incentivo à Reabilitação Urbana...”, pp. 187 e ss.

⁷¹ Uma análise crítica deste regime pode ser compulsada no estudo de Raimundo Mendes da SILVA, “O Regime aplicável à reabilitação de edifícios ou frações autónomas (Decreto-Lei n.º 95/2019, de 18 de julho, e sua regulamentação), in Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Atas do II Congresso de Direito do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2022, pp. 140 e 141, bem como no estudo de Fernanda Paula OLIVEIRA, “Direito do Urbanismo. Do Planeamento...”, pp. 487 e ss. A respeito dos princípios orientadores e integradores do regime v. Álvaro SANTOS, “Reabilitação Urbana...”, pp. 67 a 72.

ou de frações, cuja construção tenha sido concluída há pelo menos 30 anos ou localizados em ARU, sempre que estejam afetos ou se destinem a ser afetos total ou predominantemente ao uso habitacional.

Com a entrada em vigor da Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro, o legislador endureceu as condições objetivas de aplicação dos benefícios fiscais previstos no art.º 45.º, n.º 1, do EBF, passando aqueles a circunscrever-se aos prédios urbanos ou frações autónomas *concluídos há mais de 30 anos ou localizados em áreas de reabilitação urbana*⁷², desde que sejam objeto de intervenções de reabilitação de edifícios promovidas nos termos do RJRU ou do regime excecional do Decreto-Lei n.º 53/2014, de 8 de abril⁷³.

Ademais, e com relevância para a análise que encetaremos *infra*, o supramencionado diploma providenciou uma reorganização sistemática dos benefícios fiscais à reabilitação urbana (e de edifícios), em sede de tributação do património, determinando que as isenções de IMI e IMT, previstas até então no art.º 71.º do EBF, integrassem o, agora, o art.º 45.º, n.º 2, do EBF. Sistematização que se mantém até aos dias de hoje, com as alterações promovidas pelas Lei n.ºs 12/2022 e 56/2023, assunto sobre o qual nos deteremos num ponto mais avançado do nosso estudo.

2.1. Das *perplexidades* do regime

Os benefícios fiscais à reabilitação urbana em sede de tributação do património viram, desde cedo, ser-lhes apontadas incoerências conceptuais e sistemáticas, as quais, como é premonitório, tiveram o *condão* de dificultar a sua aplicação prática⁷⁴. Como antecipámos *supra*,

⁷² [Itálicos nossos].

⁷³ Cfr. art.º 45.º, n.º 1, al. a), do EBF.

⁷⁴ Neste sentido, ainda que numa abordagem mais genérica que remonta ao início do séc. XXI, Benjamim Silva RODRIGUES realçava não ser possível “falar propriamente da existência de um sistema fiscal e financeiro do urbanismo na acepção de um sistema harmónico de tributos — impostos, contribuições especiais e taxas — que tratem de forma integrada as diversificadas erupções económicas em que aquele fenómeno económico-social se exterioriza” — v. A. *cit.*, “Para uma Reforma do Sistema Financeiro e Fiscal do Urbanismo em Portugal”, in Fernando Alves CORREIA (Coord.), *O Sistema Financeiro e Fiscal do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2002, *cit.* p. 175.

até às alterações promovidas pela Lei n.º 114/2017, os benefícios fiscais à reabilitação urbana no âmbito da tributação do património viam-se *repartidos* em dois regimes, a saber: um, consagrado no art.º 45.º do EBF, integrado na parte (II) dos benefícios com carácter estrutural; outro, previsto no art.º 71.º do EBF, integrado na parte (III), a dos benefícios com carácter temporário.

Associava-se àquela *dualidade* de regimes, a utilização de conceitos distintos para definir *realidades* que constituíam a sua espinha dorsal — circunstância que, desde cedo, deu azo a aceso debate⁷⁵ que, como veremos adiante, só as alterações legislativas lograram acalmar.

Estamos, desde logo, a referir-nos à não coincidência entre o tipo de obras admitidas para efeito da aplicação dos art.ºs 45.º e 71.º, ambos do EBF: enquanto que o art.º 45.º apontava para intervenções de “reabilitação urbanística”; o artigo 71.º referia-se a ações de “reabilitação urbana”. A falta de sintonia do “regime bipartido” levou a que, durante largos anos, se questionasse quais, afinal, as intervenções de reabilitação relevantes para efeitos dos benefícios fiscais em apreço, em claro prejuízo da aplicabilidade prática do(s) regime(s) e dos objetivos que presidiram à sua criação.

Celeuma que só se viu resolvida (ou, pelo menos, amenizada) com a remissão para diplomas próprios, acolhida com as alterações promovidas pela Lei n.º 114/2017, esclarecendo-se, para efeitos dos benefícios fiscais à reabilitação em sede de IMI e IMT, que só as “intervenções de reabilitação de edifícios” promovidas nos termos do RJRU ou do Decreto-Lei n.º 53/2014 são tidas em consideração pelo art.º 45.º do EBF — assunto a que regressaremos a propósito da evolução do âmbito de aplicação deste normativo, mormente depois da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 95/2019, de 19 de julho.

A outro passo, o “regime fracionado”, a que temos vindo a aludir, aliado ao art.º 45.º, n.º 7 do EBF que obstaculiza(va) a cumulação de benefícios fiscais de idêntica natureza e permitia a opção pela aplicação do regime mais favorável, deu azo a inúmeros problemas de articulação no que tange às isenções de IMI. Como já se disse, até às alterações levadas a efeito pela Lei n.º 114/2017, as duas (distintas)

⁷⁵ Sobre a falta de “coerência e arrumação metódica” de que enferma(va) o art.º 71.º do EBF v. Diogo Duarte de CAMPOS, “Reabilitação Urbana...”, pp. 335 e ss

isenções de IMI encontravam-se consagradas em preceitos igualmente distintos: o art.º 45.º, n.º 1 que, com o escopo de incentivar a aquisição de prédios urbanos para reabilitar, isentava do pagamento de IMI, pelo período de três anos, os proprietários dos prédios adquiridos com o intuito de serem objeto de “reabilitação urbana”; ao passo que o art.º 71.º, n.º 7 estabelecia uma isenção de IMI, por um período de cinco anos, com a possibilidade de renovação por mais cinco anos, que operava após a intervenção de reabilitação (é dizer, após a conclusão das obras de reabilitação), portanto, uma isenção que visava beneficiar o sujeito que reabilitou o prédio e o manteve na sua posse ou o sujeito que adquirisse o imóvel após a intervenção de reabilitação.

Com efeito, estávamos *ante* benefícios fiscais que, inequivocamente, operavam em momentos distintos, perseguindo objetivos, também eles, diferentes. Ainda assim, a AT escudou-se no supramencionado art.º 45.º, n.º 7 do EBF para emitir o Ofício Circulado n.º 40109, de 21 de julho de 2015⁷⁶ e, através dele, veicular o entendimento segundo o qual aqueles benefícios não podiam cumular-se por terem idêntica natureza — ao mesmo tempo que, note-se, reconhecia tratar-se de benefícios fiscais que operavam em momentos diferentes.

Daqui resulta que, na prática, as sobreditas isenções de IMI não coexistiam, pelo que os sujeitos passivos eram obrigados a escolher tirar partido daquela que melhor lhe aprouvesse — opção que, não raras vezes, se haverá refletido no preço de venda do bem imóvel reabilitado. Por outras palavras, sempre que o sujeito passivo, que levou a efeito a “reabilitação” do prédio urbano (ou fração autónoma), optasse pela isenção prevista no art.º 45.º afastava, pasme-se, a isenção prevista no art.º 71.º — ou seja, o sujeito passivo adquirente do prédio reabilitado deixava de poder beneficiar de qualquer isenção. Verificando-se também o seu inverso: se o sujeito passivo que reabilitou o prédio renunciasse à isenção de IMI, prevista no art.º 45.º, o sujeito passivo adquirente já podia beneficiar da isenção prevista para os prédios urbanos reabilitados, prevista no art.º 71.º. E tudo isto quando, não se olvide, o objetivo do regime é incentivar a reabilitação urbana.

⁷⁶ Acessível em https://www.aiccopn.pt/wp-content/uploads/2021/10/IMI_-_Oficio_Circulado_40109.pdf.

De problema semelhante não padeceu a *operatividade* das isenções de IMT, previstas nos art.º 45.º e 71.º do EBF, pois que: contrastando com o sucedido em relação ao IMI, desde logo, se reconheceu que a isenção consagrada no art.º 45.º, n.º 2 do EBF⁷⁷ visava as aquisições de prédios urbanos destinados a “reabilitação urbanística”, contando que, no prazo de dois anos⁷⁸ a partir da data de aquisição, o adquirente iniciasse as respetivas obras; ao passo que a isenção de IMT, prevista no art.º 71.º, n.º 8, do EBF isentava de imposto, na primeira transmissão onerosa, os prédios urbanos ou frações autónomas, localizados em ARU, que tivessem sido objeto de reabilitação urbana (portanto, prédios urbanos ou frações autónomas reabilitados), destinados exclusivamente a habitação própria e permanente⁷⁹. E, por ser assim, vingava o entendimento de que os dois regimes, sucessivos, eram compatíveis, pois que apresentavam uma natureza diferente e aplicavam-se em relações jurídico-tributárias distintas⁸⁰.

Adiante, na sequência da arrumação sistemática e conceptual levada a efeito pela sobejamente convocada Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro, a totalidade das isenções de IMI e IMT, aplicáveis à reabilitação (agora, *de edifícios*), passaram a considerar-se benefícios fiscais com carácter estrutural e, assim, a integrar o art.º 45.º, n.º 2, do EBF, nos termos do qual: “2 — Aos imóveis que preencham os requisitos a que se refere o número anterior são aplicáveis os seguintes benefícios fiscais: a) Isenção do imposto municipal sobre imóveis por um período de três anos a contar do ano, inclusive, da conclusão das obras de reabilitação, podendo ser renovado, a requerimento do proprietário, por mais cinco anos no caso de imóveis afetos a arrendamento para habitação permanente ou a habitação própria e permanente; b) Isenção

⁷⁷ Cfr. art.º 45.º, n.º 2, do EBF, com a redação (e republicação) do Decreto-Lei n.º 108/2008, de 26 de junho.

⁷⁸ Prazo que, com a entrada em vigor Lei n.º 82-D/2014, de 31 de dezembro, foi alargado para três anos.

⁷⁹ Os incentivos fiscais consagrados no art.º 71.º eram aplicáveis aos imóveis objecto de acções de reabilitação iniciadas após 1 de janeiro de 2008 e que se encontrem concluídas até 31 de Dezembro de 2020 — cfr. art.º 71.º, n.º 21, do EBF, com a redação dada pela Lei n.º 7-A/2016, de 30 de março.

⁸⁰ Cfr. informação vinculativa da AT, proferida no âmbito do proc. 2015000315 — IVE n.º 8264, com despacho concordante, datado de 17/02/2015, da Diretora de Serviços da DSIMT por subdelegação, acessível em http://taxfile.pt/file_bank/news3717_4_1.pdf.

do imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis nas aquisições de imóveis destinados a intervenções de reabilitação, desde que o adquirente inicie as respetivas obras no prazo máximo de três anos a contar da data de aquisição; c) Isenção do imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis na primeira transmissão, subsequente à intervenção de reabilitação, a afetar a arrendamento para habitação permanente ou, quando localizado em área de reabilitação urbana, também a habitação própria e permanente”.

Na senda da “reorganização” promovida pela Lei n.º 114/2017, as isenções de IMI e IMT sofreram alterações assinaláveis. De um lado, exauriu-se a isenção de IMI que visava incentivar a aquisição de prédios urbanos para reabilitar, dispensando do pagamento de imposto, pelo período de três anos (a contar do ano, inclusive, da emissão da respetiva licença camarária)⁸¹, os proprietários dos prédios adquiridos com o intuito de serem objeto de “reabilitação urbana”. Por outro lado, diminuiu-se para três anos⁸² o prazo da isenção de IMI prevista — no agora art.º 45.º, n.º 2, alínea a), do EBF — para os prédios urbanos que sejam objeto de intervenções de reabilitação de edifícios, mantendo-se a sua *hipotética*⁸³ renovação pelo período de cinco anos⁸⁴, ficando, no entanto, o deferimento deste período adicional de prazo condicionado à afetação dos imóveis a arrendamento para habitação permanente ou a habitação própria e permanente⁸⁵. A propósito do condicionamento da renovação ao destino do imóvel, a que vimos de aludir, cumpre realçar que, embora se compreenda a *majoração* do benefício fiscal em atenção ao fim a que se destina o imóvel, parece-nos que os desígnios

⁸¹ Cfr. art.º 45.º, n.º 1, do EBF, até à entrada em vigor da Lei n.º 114/2017.

⁸² Recordamos: no art.º 71.º, n.º 7 do EBF a isenção tinha o prazo de cinco anos, a contar do ano, inclusive, da conclusão daquela reabilitação.

⁸³ Cfr. anotação ao art.º 45.º do EBF por Rui Miguel Zeferino FERREIRA, in *Códigos Anotados & Comentados, Rendimento, Tributação e Incentivos (IRS/IRC/EBF/CFI)*, vol. II, 1.ª ed., O Informador Fiscal, 2018, p. 936.

⁸⁴ Notar, pois, que a referida renovação depende de deliberação da assembleia municipal, sob proposta da câmara municipal — cfr. art.º 16, n.º 2 do RFALEI (Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro) e art.º 45.º, n.º 6, do EBF.

⁸⁵ O que não sucedia no art.º 71.º, n.º 7 do EBF, nos termos do qual: “os prédios urbanos objecto de acções de reabilitação são passíveis de isenção de imposto municipal sobre imóveis por um período de cinco anos, a contar do ano, inclusive, da conclusão da mesma reabilitação, podendo ser renovada por um período adicional de cinco anos.”

que a reabilitação do edificado prossegue (e que legitimam a criação do benefício), bem como os contributos que cede ao desenvolvimento social, económico, ambiental e cultural, consubstanciam razões imperiosas para que aquela renovação não se veja condicionada ao destino dado ao imóvel ou, sendo-o, para que os limites temporais da isenção *ante* renovação sejam aumentados.

Por seu turno, no que tange ao IMT, mantêm-se as duas isenções, agora, nas alíneas b) e c), do n.º 2, do art.º 45.º, do EBF, tendo-se, no entanto, introduzido uma pequena alteração na isenção de IMT prevista para a primeira transmissão, subsequente à intervenção de reabilitação. Vejamos: enquanto, na versão do art.º 71.º, n.º 8, esta isenção só operava em relação a prédios reabilitados localizados em ARU na condição de serem exclusivamente afetos a habitação própria e permanente; agora, na versão prevista na al. c), do n.º 2, do art.º 45.º, o legislador alarga (compreensivelmente, cremos) o espectro de afetação do imóvel, permitindo que a isenção opere também em relação a prédios urbanos reabilitados que sejam afetos a arrendamento para habitação permanente — aditamento que vai ao encontro da crescente preocupação com a problemática da escassez na oferta de habitação.

A propósito da *bondade* da isenção de IMT prevista na al. c), do n.º 2, do art.º 45.º do EBF importa realçar que, desde há muito (pois que remonta ao Código do Imposto Municipal de Sisa e Imposto sobre as Sucessões e Doações⁸⁶) o art.º 9.º do CIMT⁸⁷ consagra uma isenção (automática⁸⁸) de IMT que abrange as aquisições de prédios urbanos ou de fracção autónoma de prédio urbano destinado exclusivamente a habitação própria e permanente⁸⁹ cujo valor que serviria de base à

⁸⁶ Neste sentido, Esmeralda NASCIMENTO e Márcia TRABULO, “IMT — Notas Práticas”, Almedina, Coimbra, 2004, p. 31.

⁸⁷ Com as alterações introduzidas pela Lei n.º 55-B/2004, de 30 de dezembro; Lei n.º 60-A/2025, de 30 de dezembro; Lei n.º 53-A/2006, de 29 de dezembro; Lei n.º 67-A/2007, de 31 de Dezembro; Lei n.º 64-A/2008, de 31 de Dezembro; Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril; Lei n.º 55-A/2010, de 31 de Dezembro e Lei n.º 12/2022, de 27 de junho.

⁸⁸ Compete, pois, “a sua verificação e declaração à entidade, normalmente o notário, que intervier na celebração do acto ou do contrato” — cfr. Esmeralda NASCIMENTO e Márcia TRABULO, “IMT — Notas...”, p. 31.

⁸⁹ De sublinhar que, na redação originária do preceito (e até à entrada à alteração promovida pela Lei n.º 53-A/2006, de 29 de dezembro), a isenção de IMT aplicava-se às aquisições de prédio urbano ou de fracção autónoma de prédio urbano destinado

liquidação não exceda 101.917,00€⁹⁰ ou, quando localizado nas RA da Madeira e dos Açores, o valor de 127,396€. Assim, a bondade daquela isenção (45.º, n.º 2, al. c) do EBF) apenas “sobreleva” nas situações em que o valor base à liquidação do prédio for superior àquele montante e nas situações em que o prédio urbano não seja afeto a habitação própria e permanente, mas a arrendamento para habitação permanente. Cremos tratar-se de isenções de idêntica natureza (razão pela qual estará vedada a sua cumulação, pelo mesmo sujeito passivo, nos termos do art.º 45.º, n.º 7 do EBF), no entanto, outras questões poder-se-ão colocar, como a de saber se na eventualidade de o sujeito passivo não iniciar as obras no prazo determinado para o efeito, mas preencher, à data, todos os pressupostos do art.º 9.º do CIMT pode haver convolução de isenções (?). Deixaremos a questão em aberto, mas não sem referir que a jurisprudência já admitiu, noutras situações⁹¹, a referida “convolução de isenções”.

Destarte, atento o exposto e em jeito de *remate*, apenas referir que vemos com regozijo as alterações promovidas pelo legislador no sentido de alocar e concentrar as isenções de impostos à reabilitação de edifícios, em sede de IMI e IMT, em normativo único, bem como a sua inserção na *parte* dos benefícios fiscais estruturais, na medida que, estamos em crer, tal sistematização reflete a consciência de não estarmos *ante* uma necessidade ou realidade temporária (e, portanto, que se baste com regimes excecionais ou temporários), mas sim perante uma mudança de paradigma exigida pelas necessidade de contenção do edificado e pelos efeitos perniciosos associados à exacerbada expansão urbana outrora verificada.

exclusivamente a habitação, independentemente de se tratar ou não de habitação própria e permanente do sujeito passivo. Cfr. António Santos ROCHA e Eduardo José Martins BRÁS, “Tributação do Património...”, p. 542.

⁹⁰ Que atualmente (com a redação da Lei n.º 12/2022, de 27 de junho, entenda-se) corresponde ao valor máximo do 1.º escalão a que se refere o art.º 17.º, n.º 1, al. a) do CIMI e para o qual remete o artigo 9.º, *in fine* do CIMT.

⁹¹ Veja-se, por exemplo, a decisão arbitral proferida em 25/10/2021, no âmbito do proc. n.º 363/21-T, que admitiu a convolução da isenção prevista no art.º 8.º, n.º 1, do CIMT para a isenção consagrada no art.º 270.º, n.º 2 do CIRE.

2.2. A evolução do âmbito de aplicação do art.º 45.º, n.º 1 do EBF: as condições objetiva e material do regime

A entrada em vigor da Lei n.º 114/2017 determinou que nem todos os prédios urbanos possam tirar partido dos benefícios consagrados no art.º 45.º do EBF, mas somente os prédios urbanos ou frações autónomas que sejam *concluídos há mais de 30 anos* ou *localizados em áreas de reabilitação urbana*⁹² (condição objetiva), que sejam objeto de *intervenções de reabilitação de edifícios* promovidas nos termos do RJRU, aprovado pelo Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro, ou do regime excecional do Decreto-Lei n.º 53/2014, de 8 de abril (condição material). Deter-nos-emos, num primeiro momento, sobre a condição objetiva de aplicação do regime de isenções — isto é, sobre o tipo de prédios urbanos elegíveis —, para, num segundo momento, nos dedicarmos à condição material — ou seja, ao tipo de “intervenção de reabilitação” determinante⁹³ para a aplicação dos benefícios fiscais em apreço.

Em primeiro lugar, quanto ao tipo de prédios urbanos: como antecipámos, na redação inicial do agora art.º 45.º do EBF, o legislador não consagrava qualquer exigência em relação ao tipo *prédios urbanos* intervencionados — quer quanto à sua data de conclusão, quer quanto à sua localização.

Porém, com a entrada em vigor do supramencionado diploma, as isenções previstas no art.º 45.º veem-se circunscritas a determinados tipos de prédios, a saber: prédios urbanos ou frações autónomas que *concluídos há mais de 30 anos*⁹⁴ ou que estejam *localizados em ARUs*. Desde logo, a apreensão do sentido e alcance do segmento normativo que se refere aos prédios urbanos (ou frações autónomas) *concluídos há mais de 30 anos* determina que se atente no RJRU, mais concretamente nos art.ºs 77.º-A e B⁹⁵ que se veem incumbidos da regulamentação do “Regime Especial da Reabilitação Urbana”⁹⁶.

⁹² [Itálicos nossos].

⁹³ Cfr. José Maria Fernandes PIRES, “Lições de Impostos...”, p. 581.

⁹⁴ [Itálicos nossos].

⁹⁵ Desde a entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 32/2012, de 14 de agosto.

⁹⁶ Fernanda Paula OLIVEIRA, “Como articular os conceitos...”, pp. 120 e ss.

Ora, de acordo com o art.º 77.º-A, n.º 1, als. a) e b), respetivamente, estão em causa prédios cuja construção, legalmente existente, tenha sido concluída há pelo menos 30 anos, em relação aos quais em virtude da sua insuficiência, degradação ou obsolescência, designadamente no que se refere às suas condições de uso, solidez, segurança, estética ou salubridade, se justifica uma intervenção de reabilitação destinada a conferir adequadas características de desempenho e de segurança funcional, estrutural e construtiva. Destarte, interpela-nos, desde logo, a questão de saber se as intervenções de reabilitação levadas a efeito nos prédios urbanos (ou frações autónomas) *concluídos há mais de 30 anos* devem preencher o extenso e exigente rol de requisitos consagrado no art.º 77.º-A, n.º 2, als. a), b), c) e d) do RJRU — questão à qual não podemos deixar de responder afirmativamente em virtude da expressa e inequívoca remissão que o art.º 45.º, n.º 1, al. a), do EBF opera para as intervenções de reabilitação de edifícios promovidas nos termos do RJRU.

A propósito, cumpre ainda chamar a atenção para o condicionamento temporal previsto no preceito em análise a fim de dar conta que a contagem do prazo de conclusão dos prédios urbanos ou frações autónomas (de trinta anos) se refere a construções legais, salvo se as operações urbanísticas forem realizadas em bens imóveis localizados em áreas urbanas de génese ilegal incluídos em ARUs⁹⁷.

A outro passo, quanto à segunda e última condição objetiva constante da formulação alternativa acolhida pelo art.º 45.º, n.º 1, do EBF — a localização dos prédios urbanos em ARUs —, estamos em crer que a circunscrição dos benefícios fiscais em análise aos prédios urbanos ou frações autónomas que se localizem em ARUs encontra fundamento na mudança de paradigma que a reabilitação urbana tem vindo a *encarnar*.

Vejamos, pois, o caminho que o legislador tem vindo a percorrer a propósito das “intervenções de reabilitação” tidas como relevantes para efeito da fruição das isenções de IMI e IMT previstas no, agora, art.º 45.º

⁹⁷ Cfr. art.º 77.º-A, n.º 3, b) do RJRU.

do EBF⁹⁸. Se, na sua redação inicial, o art.º 40.º-A, n.º 3 do EBF⁹⁹ preceituava que a *reabilitação de um prédio urbano* correspondia à “execução de obras destinadas a recuperar e beneficiar uma construção, corrigindo todas as anomalias construtivas, funcionais, higiénicas e de segurança acumuladas, que permitam melhorar e adequar a sua funcionalidade, sendo tal reabilitação certificada pelo Instituto Nacional de Habitação ou pela câmara municipal respectiva, consoante o caso”, mais tarde, em virtude das alterações introduzidas pelo Decreto-Lei n.º 108/2008, de 26 de junho, o art.º 40.º-A, n.º 3, do EBF¹⁰⁰ ampliou as realidades capazes de se enquadrar naquele conceito, passando a entender-se a “reabilitação urbana” como o “processo de transformação do solo urbanizado, compreendendo a execução de obras de construção, reconstrução, alteração, ampliação, demolição e conservação de edifícios, tal como definidas no Regime Jurídico da Urbanização e da Edificação, com o objetivo de melhorar as condições de uso, conservando o seu carácter fundamental, bem como o conjunto de operações urbanísticas e de loteamento e de obras de urbanização, que visem a recuperação de zonas históricas e de áreas críticas de recuperação e reconversão urbanística, sendo tal reabilitação certificada pelo Instituto da Habitação e da Reabilitação Urbana ou pela câmara municipal, consoante o caso”.

Posteriormente, com as alterações introduzidas pela Lei n.º 82.º-D/2014, de 31 de dezembro, o art.º 45.º, n.º 3 do EBF passou a referir-se a intervenções de “reabilitação urbanística”, mantendo a definição acabada de transcrever, mas aditando-lhe alguns *elementos finalísticos*¹⁰¹, a saber: a atribuição ao prédio, quando exigível, de uma classificação energética igual ou superior a A ou, na sequência da intervenção de

⁹⁸ A propósito, Dulce LOPES refere a existência de um “desacerto entre a formulação do EBF e a noção de reabilitação urbana definida no diploma próprio” — A. *cit.*, “Reabilitação Urbana: o regime jurídico e a prática”, in Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Atas do I Congresso de Direito do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2019, pp. 249 e ss.

⁹⁹ Aditado ao EBF pelo artigo 11.º do Decreto-Lei n.º 287/2003, de 12 de novembro.

¹⁰⁰ Por força das alterações sistemáticas do EBF levadas a cabo pelo Decreto-Lei n.º 108/2008, de 26 de junho o artigo 40.º-A passou a ser o artigo 45.º (sob a epígrafe “Prédios urbanos objeto de reabilitação”), integrando o Capítulo VII — Benefícios fiscais relativos a bens imóveis.

¹⁰¹ Utilizando esta expressão v. José Maria Fernandes PIRES, “Lições de Impostos...”, p. 590.

reabilitação, a atribuição de uma classe energética superior à anteriormente certificada, em pelo menos dois níveis, nos termos do Decreto-Lei n.º 118/2013, de 20 de agosto, ressalvando-se, todavia, os casos em que os prédios se encontrassem dispensados de um ou mais requisitos de eficiência energética (nomeadamente nos termos do disposto no artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 53/2014, de 8 de abril).

Com a entrada em vigor da Lei n.º 114/2017, a questão de saber qual a *reabilitação* relevante para efeitos de aplicação dos benefícios fiscais previstos no art.º 45.º do EBF *parece(u)* estar definitivamente resolvida, optando (e bem, quanto a nós) o legislador por remeter para as “intervensões de reabilitação de edifícios” promovidas nos termos do RJRU¹⁰² ou do Decreto-Lei n.º 53/2014, de 8 de abril. Neste ponto, recordamos o que antecipámos nas páginas iniciais desta investigação: a não coincidência entre os conceitos de “reabilitação urbana” — que consome e se estende para além da reabilitação de edifícios *per se*¹⁰³ — e de “reabilitação de edifícios”, relevando somente esta última para efeitos do art.º 45.º do EBF, tal como resulta do seu teor literal.

A acrescer ao que vimos de referir, também ao nível dos *elementos finalísticos* — isto é, do cumprimento de específicos requisitos técnicos atinentes ao estado de conservação¹⁰⁴, à eficiência energética e à qualidade térmica¹⁰⁵ do prédio após e na sequência da intervenção de reabilitação — o sobredito diploma introduziu novidades, vejamos: passou a exigir-se que o estado de conservação esteja dois níveis acima do anteriormente atribuído e tenha, no mínimo, um nível bom nos termos do disposto no Decreto-Lei n.º 266-B/2012, de 31 de dezembro, bem como o cumprimento dos requisitos de eficiência energética e de qualidade térmica aplicáveis aos edifícios a que se refere o artigo 30.º do Decreto-Lei n.º 118/2013, de 20 de agosto, alterado pelo Decreto-Lei n.º 194/2015, de 14 de setembro¹⁰⁶.

¹⁰² Para uma análise do conceito de reabilitação urbana subjacente ao Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro v. Fernanda Paula OLIVEIRA e Dulce LOPES, “Reabilitação Urbana em ARUs sem ORUs...”, pp. 25 e ss.

¹⁰³ Fernanda Paula OLIVEIRA, “Como articular os conceitos...”, *cit.* p. 119.

¹⁰⁴ Decreto-Lei n.º 266-B/2012, de 31 de dezembro.

¹⁰⁵ Artigo 30.º do Decreto-Lei n.º 118/2013, de 20 de agosto, alterado pelo Decreto-Lei n.º 194/2015, de 14 de setembro.

¹⁰⁶ Sem prejuízo do disposto no artigo 6.º do Decreto-Lei n.º 53/2014, de 8 de abril.

Ademais, atenta a formulação alternativa que consta da redação do preceito em análise e a substituição do Decreto-Lei n.º 53/2014, de 8 de abril, pelo Decreto-Lei n.º 95/2019, de 19 de julho¹⁰⁷, cumpre atentar (ainda que sumariamente) se e em que termos este último se articula com o Decreto-Lei n.º 307/2009, de 23 de outubro, que aprovou o RJRU, pois que os conceitos de “reabilitação” em que um e outro se alicerçam não podem dizer-se coincidentes, revelando-se a definição constante no Decreto-Lei n.º 307/2009 mais ampla¹⁰⁸.

Ora, face às diversas finalidades presidem aos diplomas, bem como à não coincidência entre “a reabilitação urbana como política municipal”¹⁰⁹ e a “mera reabilitação de edifícios”¹¹⁰, a doutrina tem entendido ser possível que uma operação de reabilitação de edifícios para efeitos do Decreto-Lei n.º 95/2019 possa não ser considerada como operação de reabilitação para o Decreto-Lei n.º 307/2009 — hipótese em que ficará privada dos benefícios fiscais em apreço. Ou seja, nem todas as intervenções de *reabilitação de edifícios* reconhecidas pelo Decreto-Lei n.º 95/2019 são consideradas como tal pelo RJRU, sendo certo que as que não se “encaixem” no âmbito deste último ver-se-ão excluídas dos benefícios fiscais previstos no art.º 45.º, n.º 2, do EBF¹¹¹, o que se deve à circunstância de a disposição normativa em análise ser movida pelo propósito de incentivar as *intervenções de reabilitação de edifícios* que não se revelem *estranhas* às políticas de reabilitação urbana definidas e programadas pelos Municípios¹¹². Como realça FERNANDA PAULA OLIVEIRA: “apenas podem ser consideradas como de

¹⁰⁷ Aprovado tendo em conta e na sequência dos resultados do “Projeto Reabilitar como Regra” (Resolução do Conselho de Ministros n.º 170/2017, de 9 de novembro). Para uma análise crítica acerca desta “nova” regulamentação da reabilitação v. Fernanda Paula OLIVEIRA, “Direito do Urbanismo. Do Planeamento...”, pp. 492 e ss. e Raimundo Mendes da SILVA, “O Regime aplicável à reabilitação de edifícios...”, pp. 142 e ss.

¹⁰⁸ Sobre o tema e neste mesmo sentido v. Fernanda Paula OLIVEIRA, “Como articular os conceitos...”, pp. 115 e ss.

¹⁰⁹ *Idem*, pp. 126 e 127.

¹¹⁰ *Ibidem*.

¹¹¹ *Idem*, pp. 121 e ss.

¹¹² A este propósito, Fernanda Paula OLIVEIRA chama a atenção para o segmento normativo “em função das opções de reabilitação urbana prosseguidas” que integra a definição de reabilitação de edifícios consagrada no art.º 2.º, al. i) do RJRU — v. A. cit. “Como articular os conceitos...”, pp. 118 e 119 e pp. 122 e 123.

reabilitação para estes efeitos, se estiverem devidamente enquadradas e concorrerem para o cumprimento das opções (estratégicas) de reabilitação definidas para área pelo município, por via dos instrumentos legalmente previstos no RJRU”¹¹³.

Sem prejuízo da coerência e das razões imperiosas que determinam que assim seja, a verdade é que tudo quanto vimos de referir tem o *condão* de fazer recair sobre o promotor (seja pessoa singular ou coletiva) o ónus de pré-compreender a sobredita (des)articulação, bem como de esperar pela “programação” do Município, sob pena de realizar intervenções de reabilitação em prédios elegíveis (portanto, *concluídos há mais de 30 anos* ou *localizados em ARU*), mas que não se enquadrem com as estratégias de reabilitação concebidas pelo Município e, nessa medida, se vejam arredadas dos benefícios fiscais em apreço — e isto apesar de, bem o sabemos, a aprovação de ARU ser acompanhada de uma “memória descritiva e justificativa” que, entre o mais, contém os objetivos e estratégias visadas¹¹⁴.

Neste ponto, cumpre realçar que embora a reabilitação urbana em ARU, desde a alteração do RJRU promovida pela Lei n.º 32/2012, de 14 de agosto, pressuponha várias fases, a saber: “(i) a delimitação da área, (ii) a aprovação da operação de reabilitação”¹¹⁵ e (iii) a aprovação da respetiva estratégia ou programa estratégico”¹¹⁶, facto é que, em sede de impostos sobre o património, por força do art.º 14.º, al. a) do RJRU¹¹⁷, a definição dos benefícios fiscais pelo município — e, com isso, a cons-

¹¹³ Fernanda Paula OLIVEIRA, “Como articular os conceitos...”, *cit.* p. 118, v. pp. 119 e 125 e ss.

¹¹⁴ Acompanhamos as reservas que vêm sendo colocadas a esta solução — v. Fernanda Paula OLIVEIRA e Dulce LOPES, “Reabilitação Urbana em ARUs sem ORUs...”, p. 39, e Dulce LOPES, “Reabilitação Urbana: o regime jurídico e a prática”, p. 255, nota 5.

¹¹⁵ Importa não confundir as expressões “operação de reabilitação urbana” do RJRU com o conceito de “operação urbanística” constante do RJUE, tal como alertam Fernanda Paula OLIVEIRA e Dulce LOPES, *in* “Reabilitação Urbana em ARUs sem ORUs...”, p. 29 e nota 6.

¹¹⁶ Fernanda Paula OLIVEIRA e Dulce LOPES, “Reabilitação Urbana em ARUs sem ORUs...”, *cit.* pp. 29 e ss.

¹¹⁷ Nos termos do qual: “A delimitação de uma área de reabilitação urbana: a) Obriga à definição, pelo município, dos benefícios fiscais associados aos impostos municipais sobre o património, designadamente o imposto municipal sobre imóveis (IMI) e o imposto municipal sobre as transmissões onerosas de imóveis (IMT), nos termos da legislação aplicável”. Acerca dos efeitos fiscais, em sede de IMI e IMT, associados à deli-

tuição do direito subjetivo dos promotores àqueles¹¹⁸ —, encontra-se tão-só na dependência da delimitação da ARU¹¹⁹, ou seja, da “identificação dos concretos limites físicos da área a sujeitar à operação de reabilitação urbana”¹²⁰.

Ora, como tem vindo a realçar a doutrina, o faseamento do procedimento em que assenta a reabilitação urbana (a que vimos de aludir) guiou-se pelo propósito de a acelerar, permitindo aos proprietários dos imóveis iniciar as intervenções depois da delimitação da ARU, mas antes da aprovação da ORU¹²¹, ou seja, “tendo presente que um regime assente em programação municipal (programação material, temporal e financeira das intervenções) poderia demorar tempo, o legislador veio dar um sinal aos proprietários: de que se avancarem com as intervenções de reabilitação podem vir a beneficiar com isso”¹²². No entanto, ainda que o faseamento do processo de reabilitação urbana em ARUs não coloque problemas ao nível da operatividade dos benefícios fiscais à reabilitação, em sede de tributação do património, num momento inicial¹²³ (pois que, como acabámos de ver, a partir do momento em que os Municípios delimitam e aprovam uma determinada ARU devem, por força de disposição legal, definir os respetivos benefícios fiscais, “constituindo-se na esfera jurídica dos contribuintes verdadeiro direito subjetivo aos benefícios fiscais aprovados”¹²⁴), facto é que, se a ORU não for aprovada no prazo previsto para o efeito, o art.º 15.º, n.º 1, do RJRU determina a caducidade da ARU, ou seja, um dos pressupostos

mitação de uma ARU v. comentário ao então art.º 17.º (atual, art.º 14) do RJRU *in*, Fernanda Paula OLIVEIRA; Dulce LOPES e Cláudia ALVES, “O Regime Jurídico...”, pp. 102.

¹¹⁸ Neste mesmo sentido, Diogo Duarte de CAMPOS, “Reabilitação Urbana...”, p. 337, nota 68.

¹¹⁹ Cfr. art.ºs 7.º, n.º 3 e 13.º, n.º 1, al. c) e 14.º, al. a), do RJRU.

¹²⁰ Fernanda Paula OLIVEIRA e Dulce LOPES, “Reabilitação Urbana em ARUs sem ORUs...”, pp. 30 e 31.

¹²¹ *Idem*, pp. 38 e ss.

¹²² *Idem*, p. 39.

¹²³ Ao invés do que sucedeu no caso do IVA. Para uma análise das consequências do faseamento do regime da reabilitação urbana em áreas de reabilitação urbana do ponto de vista do IVA v. Fernanda Paula OLIVEIRA e Dulce LOPES, “Reabilitação Urbana em ARUs sem ORUs...”, pp. 38 e ss. Sobre o tema v. ainda Clotilde Celorico PALMA, “Estudos de IVA VII”, Almedina, Coimbra, 2023, pp. 37 e ss.

¹²⁴ Diogo Duarte de CAMPOS, “Reabilitação Urbana...”, *cit.* p. 337, nota 68

em que assenta o deferimento dos benefícios fiscais em apreço vê-se alterado e, diga-se, por razões não imputáveis ao sujeito passivo.

Ora, o problema que vimos de levantar sempre foi passível de se ver superado com recurso ao art.º 12.º do EBF, segundo o qual o direito aos benefícios fiscais deve reportar-se à data da verificação dos respectivos pressupostos. Assim, encontrando-se, à data da definição dos benefícios fiscais, delimitada a ARU (e ainda que, posteriormente, caduque pelas razões enunciadas *supra*) não se levantam, a nosso ver, quaisquer escolhos: o sujeito passivo assiste, pois, o direito subjetivo de tirar partido daqueles benefícios fiscais. E foi precisamente neste sentido que, com a entrada em vigor da Lei n.º 56/2023, o legislador alterou o art.º 15.º do RJRU passando a esclarecer expressamente que a caducidade da ARU não produz efeitos relativamente a proprietários e titulares de outros direitos, ónus e encargos sobre os edifícios ou frações, aos quais tenham sido concedidos benefícios fiscais ao abrigo do artigo 14.º do diploma referido¹²⁵.

Pode, no entanto, já não se alcançar a mesma conclusão quando em causa esteja, por exemplo, a renovação da isenção de IMI, a requerimento do proprietário, prevista no art.º 45.º, n.º 2, al. a) do EBF, pois que, na eventualidade da ORU não ser aprovada, a ARU caduca e não se verifica um dos pressupostos de que depende a renovação do benefício¹²⁶.

A acrescer a tudo quando foi dito até ao momento, vislumbramos ainda uma “relativa paradoxalidade” nas “soluções” legislativas que vimos de analisar. Concretizando: por um lado, com a introdução de um procedimento de reabilitação urbana faseado, o legislador pretendeu *nortear* e *enquadrar* as intervenções dos privados e, por outro lado, paradoxalmente, permite (e mesmo incentiva!) os privados iniciarem a reabilitação sem a existência de ORU (ainda que, exigindo, neste caso, a apresentação de uma “memória descritiva e justificativa”¹²⁷),

¹²⁵ Cfr. art.º 15.º, n.º 2 do RJRU com as alterações introduzidas pela Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro.

¹²⁶ A este passo e concordantemente, v. Dulce LOPES, “Reabilitação Urbana: o regime jurídico e a prática”, pp. 256 e ss.

¹²⁷ Sobre o assunto v. Fernanda Paula OLIVEIRA e Dulce LOPES, “Reabilitação Urbana em ARUs sem ORUs...”, p. 39; e Dulce LOPES, “Reabilitação Urbana: o regime jurídico e a prática”, p. 255, nota 5.

propiciando o surgimento de “intervenções casuísticas dos privados”¹²⁸ — intervenções essas que podem distar dos objetivos prosseguidos e definidos na “programação municipal” e, *quiçá*, não serem reconhecidas como *intervenções de reabilitação de edifícios* ao abrigo do RJRU para efeitos dos benefícios fiscais constantes do art.º 45.º do EBF, pelas razões e com os fundamentos que esmiuçamos *supra*.

Ainda a propósito das “operações elegíveis” para os benefícios fiscais sob análise cumpre notar que a circunstância de o art.º 45.º, n.º 1, alínea a), do EBF, se referir, hodiernamente, às *intervenções de reabilitação de edifícios* não obstaculiza a aplicação dos referidos benefícios às *novas construções*¹²⁹ desde que estas visem “substituir edificações preexistentes e em estado degradado”¹³⁰, vendo-se, assim, excluídas quer as “novas construções que não tenham qualquer ligação com um edifício anteriormente existente no local”¹³¹, quer as demolições que sejam tidas como “operações urbanísticas autónomas”¹³².

Podemos, pois, concluir que, desde a entrada em vigor do art.º 40-A do EBF (agora, art.º 45.º), têm sido promovidas várias alterações no sentido de aditar e *refinar* os diversos condicionalismos — quer quanto ao tipo de prédios urbanos elegíveis, quer quanto às intervenções de reabilitação reconhecidas para efeitos fiscais — à operatividade do regime, evolução(ções) que em muito se fica(m) a dever à transição de um “urbanismo de expansão” para um “urbanismo de contenção” e às crescentes preocupações em matéria de habitação.

Do observado até ao momento, fica a sensação de que, quer as virtualidades e predicados da reabilitação urbana, quer as reconhecidas potencialidades do direito fiscal neste âmbito, reclamam uma intervenção mais *musculada* (é dizer, mais eficaz e atrativa) do legislador ao nível dos benefícios fiscais à reabilitação de edifícios consagrados para os impostos sobre o património, sob pena de o regime se tornar

¹²⁸ V. Fernanda Paula OLIVEIRA e Dulce LOPES, “Reabilitação Urbana em ARUs sem ORUs...”, p. 39 e nota 10.

¹²⁹ Sobre a dificuldade subjacente à delimitação dos conceitos de “construção nova” e “intervenção em edificações existentes” v. Fernanda Paula OLIVEIRA, “Escritos Práticos de Direito do Urbanismo”, Almedina, Coimbra, 2017, pp. 7 e ss.

¹³⁰ Fernanda Paula OLIVEIRA, “Como articular os conceitos...”, *cit.* p. 124.

¹³¹ *Ibidem*.

¹³² *Ibidem*.

insípido na perspetiva dos promotores (conclusão que, antecipamo-lo, sairá reforçada pelo que se dirá *infra*).

2.3 Da liquidação (e cobrança)

Outro aspeto importante do regime reservado aos benefícios fiscais à reabilitação de edifícios previstos no art.º 45.º do EBF — que levanta algumas reticências e, por isso, nos merece alguns *reparos* — prende-se com a liquidação e cobrança do IMI e IMT. De acordo com o n.º 3 do referido preceito, os benefícios fiscais em apreço não prejudicam a liquidação e cobrança dos respetivos impostos, nos termos gerais — ou seja, estamos *ante* isenções cujo reconhecimento¹³³ é posterior à liquidação¹³⁴. Destarte, o *modus operandi* dos benefícios fiscais, em sede de IMI e IMT, continua a assentar no pagamento, pelo promotor (pessoa singular ou coletiva), da totalidade dos impostos e na posterior restituição daqueles montantes.

Estando em causa um benefício dependente de reconhecimento, cabe ao promotor, aquando da comunicação prévia ou com o pedido de licença da operação urbanística, manifestar a pretensão de tirar partido daquelas isenções, requerendo, para o efeito, o reconhecimento da “operação” como “intervenção de reabilitação”, junto da Câmara Municipal¹³⁵. Com efeito, é aos Municípios, detentores de um *naco* da soberania fiscal (isto é, de alguns poderes em matéria fiscal¹³⁶, onde se inclui o denominado *poder tributário negativo*¹³⁷), que — depois de instados pelo requerimento do promotor (entregue aquando, já o sabemos, da comunicação prévia ou do pedido de licença da operação urbanística) — cabe reconhecer se houve, de facto, uma “intervenção

¹³³ A respeito da distinção entre “benefícios fiscais automáticos” e “dependentes do reconhecimento administrativo” v. Nuno de Sá GOMES, “Manual...”, vol. II, p. 91 e 92, nota 154.

¹³⁴ Neste sentido, v. José Maria Fernandes PIRES, “Lições de Impostos...”, *cit.* p. 582.

¹³⁵ Cfr. art.º 45.º, n.º 4, do EBF. Cfr. Carlos PAIVA e Mário JANUÁRIO, “Os Benefícios Fiscais nos Impostos sobre o Património”, Almedina, Coimbra, 2014, p. 93.

¹³⁶ José Maria Fernandes PIRES, “Lições de Impostos...”, p. 583.

¹³⁷ A propósito deste poder, e bem assim da evolução sofrida na década passada, v. José Casalta NABAIS, “A Autonomia Financeira das Autarquias Locais”, Almedina, Coimbra, 2007, pp. 38 e ss.

de reabilitação” e que, após a conclusão das obras, se verificam os *elementos finalísticos* a que nos referimos anteriormente (os níveis do estado de conservação após a intervenção, bem como os requisitos de eficiência energética e de qualidade térmica, entenda-se).

Após o que, no prazo máximo de vinte dias (prazo que se viu encurtado com a entrada em vigor da Lei n.º 114/2017) a contar da data da determinação do estado de conservação resultante das obras ou da emissão da respetiva certificação energética (caso esta certificação seja posterior), a Câmara Municipal ou Entidade Gestora da Reabilitação Urbana comunicam ao serviço de finanças com competência na área onde se encontra sito o prédio urbano o reconhecimento da “intervenção de reabilitação”¹³⁸, cabendo ao respetivo serviço de finanças, no prazo máximo de quinze dias, providenciar a anulação das liquidações de IMI e IMT¹³⁹.

Assim, ao sobredito “reconhecimento” associam-se efeitos *ex tunc*, na medida em que os benefícios fiscais retroagem à data da aquisição dos imóveis reabilitados¹⁴⁰.

Como referia já a doutrina a propósito da redação anterior — a qual fazia depender a concessão dos benefícios fiscais da certificação, pela Câmara Municipal do local onde se localizava o imóvel ou do Instituto da Habitação e Reabilitação Urbana, I.P, da área de situação do imóvel e da sua reabilitação¹⁴¹ —, à solução que assenta na obrigatoriedade do promotor proceder ao pagamento dos impostos (IMI e IMT), ainda que contando com a posterior restituição desses montantes, podem ser apontadas várias objeções: desde logo, o ónus de requerer o reconhecimento da intervenção de reabilitação e o longo compasso de espera a que está sujeito o promotor desencorajam, para dizer o menos, a decisão de investimento que precede a “intervenção de reabilitação”¹⁴².

A outro passo, e como refere DIOGO DUARTE DE CAMPOS, “sobretudo hodiernamente em que os problemas de liquidez são mais do que conhecidos, a solução encontrada não nos parece ser tecnicamente a

¹³⁸ Carlos PAIVA e Mário JANUÁRIO, “Os Benefícios Fiscais...”, p. 93.

¹³⁹ Cfr. art.º 45.º, n.º 4 do EBF.

¹⁴⁰ V. Carlos PAIVA e Mário JANUÁRIO, “Os Benefícios Fiscais...”, p. 93.

¹⁴¹ Diogo Duarte de CAMPOS, “Reabilitação Urbana...”, p. 333.

¹⁴² Seguimos de perto Diogo Duarte de CAMPOS, “Reabilitação Urbana...”, pp. 333 e 334.

mais adequada para atingir os fins a que se propõe”, pois que, atento o investimento — mormente, financeiro — que intervenções deste calibre implicam somos da opinião que uma solução que não implicasse o adiantamento daqueles impostos ao Estado (especialmente, o IMT cujo montante, à partida, será mais expressivo¹⁴³) seria mais consensual com a *ratio* que subjaz à existência de um regime de benefícios fiscais à reabilitação de edifícios, bem como teria um impacto positivo na tesouraria dos promotores, fomentando, assim, a reabilitação¹⁴⁴ — que é, a final, o que se pretende.

Destarte, parece-nos que, pelo menos, o *modus operandi* da liquidação do IMT (que, como referimos, será, em regra, o mais expressivo em termos financeiros) devia ser objeto de alteração: uma solução razoável passaria por permitir aos adquirentes¹⁴⁵ consignar, aquando da formalização da compra e venda do imóvel, o propósito de encetar “intervenções de reabilitação” e, com isso, ficarem automaticamente isentos do pagamento de IMT, sem prejuízo de o imposto ser liquidado e cobrado *a posteriori*, se e na circunstância de o beneficiário não iniciar as obras de reabilitação no prazo de 3 anos a contar da aquisição^{146/147}.

Face ao exposto, somos do entendimento que o supramencionado *modus operandi* da liquidação dos impostos objeto da isenção em análise constituem, na parte que toca ao direito fiscal (que, reforçamo-lo, não é a única circunstância a levar em consideração e, não raras vezes,

¹⁴³ Como salienta Diogo Duarte de CAMPOS uma das razões pelas quais o IMT tem mais expressão financeira do que o IMI prende-se com a circunstância deste último só ser devido, por força das normas gerais (cfr. art.º 8.º, n.º 1, do CIMI), em 31 de dezembro do ano a que respeita — neste sentido v. A. *cít.*, “Reabilitação Urbana: a escolha da entidade gestora...”, p. 333, nota 48. A este propósito cfr. ainda José Maria Fernando PIRES, “Lições de Impostos...”, p. 470.

¹⁴⁴ Neste sentido v. Diogo Duarte de CAMPOS, “Reabilitação Urbana...”, pp. 333 e 334.

¹⁴⁵ Notar que Diogo Duarte de CAMPOS entende que esta possibilidade apenas deveria ser estendida a *alguns* adquirentes — cfr. Diogo Duarte de CAMPOS, “Reabilitação Urbana...”, pp. 334 e 335, e nota 54.

¹⁴⁶ Acompanhamos de perto *Idem*, pp. 334 e 335, e nota de rodapé 55.

¹⁴⁷ Solução que, note-se, se aproxima da que o legislador acolheu no regime da compra de prédios com a finalidade de revenda. Sobre este regime v. por todos, José Maria Fernando PIRES, “Lições de Impostos...”, p. 416, e António Santos ROCHA e Eduardo José Martins BRÁS, “Tributação do Património...”, pp. 532 e ss.

não será tão-pouco a decisiva), pontos fracos — e mesmo antagónicos — de um regime que, na sua génese, pretende ser atrativo¹⁴⁸.

3. AS MAIS RECENTES ALTERAÇÕES

3.1. A Lei n.º 12/2022, de 27 de junho e as situações de perda da isenção

Com a Lei n.º 12/2022, de 27 de junho, a isenção de IMT prevista para a primeira transmissão subsequente à intervenção de reabilitação — a qual, já o sabemos, opera quando o imóvel objeto da transmissão seja afeto a arrendamento para habitação permanente ou a habitação própria e permanente, caso se localize em ARU —, viu-se ainda mais condicionada, passando agora a prever-se situações de perda da isenção¹⁴⁹, a saber: i) ser dado aos imóveis um destino diferente daquele em que assentou o benefício, no prazo de seis anos a contar da data da transmissão; ou ii) os imóveis não serem afetos a habitação própria e permanente no prazo de seis meses a contar da data da transmissão; ou iii) os imóveis não serem objeto da celebração de um contrato de arrendamento para habitação permanente no prazo de um ano a contar da data da transmissão¹⁵⁰. Mas mais: tratando-se de um “benefício fiscal condicionado”¹⁵¹ (sujeito a uma condição resolutiva), caso se verifique um dos eventos referidos — e, por essa razão, a isenção fique sem efeito — recai sobre o sujeito passivo a obrigação de, no prazo de 30 dias, solicitar à AT a liquidação do imposto¹⁵².

Embora se compreenda a determinação de alguns condicionalismos à atribuição da isenção — mormente para evitar que o regime não seja

¹⁴⁸ Discorrendo sobre o aumento (ou não) das *obras de reabilitação* v. Jorge CARVALHO, “Um Caminho para a melhoria da Prática Urbanística”, in Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Atas do I Congresso de Direito do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2019, p. 113, nota 2.

¹⁴⁹ Cfr. art.º 45.º, n.º 8, do EBF.

¹⁵⁰ V. respetivamente alíneas a), b) e c) do n.º 8 do artigo 45.º do EBF.

¹⁵¹ Nuno de Sá GOMES, “Manual de Direito Fiscal”, 8.ª ed., vol. II, Reis dos Livros, Lisboa, 1999, p. 91.

¹⁵² Cfr. art.º 45.º, n.º 9, do EBF.

manuseado e descaracterizado pelos sujeitos passivos —, facto é que, pelo menos, a situação de perda da isenção prevista no ponto i) se revela, quanto a nós, demasiado onerosa para o sujeito passivo, tanto mais que, incompreensivelmente, estabelece um prazo mais amplo do que a norma idêntica consagrada no art.º 45.º-A, n.º 3, al. a) do EBF — como veremos *infra*.

3.2. A Lei n.º 56/2023: o aditamento do art.º 45.º-A ao EBF

Como salientou a então Secretária de Estado da Habitação, “as questões da habitação e da reabilitação desafiam a configuração da ação pública pela sua importância estratégica e mais-valia enquanto instrumentos-chave e sinérgicos”¹⁵³. Assim, consciente da importância de estabelecer uma *rede de cooperação* entre o arrendamento (urbano) e a reabilitação urbana, e tendo presente o contributo que a adoção, no século passado¹⁵⁴, de regimes de arrendamento pouco atrativos prestaram à degradação das habitações e dos centros urbanos¹⁵⁵, o legislador voltou a apostar na dinamização do arrendamento habitacional através da reabilitação, servindo-se para o efeito, também, dos benefícios fiscais.

Dediquemos, portanto, alguns laivos de atenção ao art.º 45.º-A do EBF, aditado pela Lei n.º 56/2023¹⁵⁶, nos termos do qual se isenta de

¹⁵³ Ana PINHO, “Para uma nova geração de políticas de habitação...”, p. 298.

¹⁵⁴ Especialmente até à aprovação do RAU, pelo Decreto-Lei n.º 321-B/90, de 15 de outubro. Miguel Osório de CASTRO, “Modelos contratuais na reabilitação urbana”, in Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Atas do II Congresso de Direito do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2022, pp. 123 e ss.

¹⁵⁵ Concordantemente, v. Pedro Teixeira de SOUSA, “Arrendamento Urbano e Reabilitação Urbana — O Contributo das Alterações ao Regime Jurídico do Arrendamento Urbano Para a Promoção da Reabilitação Urbana” in *Revista da Faculdade de Direito da Universidade do Porto*, 10, 2013, pp. 301 e ss. Para uma abordagem mais ampla e prática da articulação da temática da Habitação com os planos territoriais de âmbito local v. Daniel MIRANDA, “Estratégias locais de habitação e sua articulação com os planos territoriais de âmbito municipal: algumas reflexões”, in Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Atas do II Congresso de Direito do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2022, p. 203 e ss.

¹⁵⁶ Cfr. art. 29.º da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro — diploma que também aditou ao EBF os art.ºs 71.º-A e 74.º-A.

IMT as aquisições de terrenos para construção (conceito cujo âmbito, note-se, foi objeto de ampliação, passando agora o CIMI também a considerar como tal os terrenos que tenham sido comunicados pelos municípios à AT como aptos para construção nos termos dos instrumentos de gestão territorial aplicáveis¹⁵⁷) que se destinem à construção de imóveis habitacionais e preencham, cumulativamente, os requisitos que constam do n.º 1, a saber: i) que 700/1000 dos prédios em propriedade horizontal, ou a totalidade dos prédios em propriedade total ou frações autónomas, sejam afetos ao “Programa de Apoio ao Arrendamento”¹⁵⁸; e ii) que o procedimento de controlo prévio para obras de construção de imóveis com afetação habitacional seja iniciado junto da entidade competente no prazo de dois anos após a aquisição¹⁵⁹.

Mas mais: os prédios ou frações autónomas adquiridos, reabilitados ou construídos que forem afetos ao “Programa de Apoio ao Arrendamento” ver-se-ão ainda elegíveis para as isenções de IMI e IMT consagradas no art.º 45.º-A, n.º 2, alíneas a) e b), respetivamente. Ou seja, à semelhança do que sucede no regime consagrado art.º 45.º, n.º 2, estabelece-se uma isenção no pagamento de IMI por um período de 3 anos a contar do ano da aquisição (podendo ser objeto de renovação por um período de 5 anos, a requerimento do proprietário)¹⁶⁰, bem como uma isenção em sede de IMT.

Neste ponto cumpre alertar para as distintas condições de aplicação das supramencionadas isenções de IMT previstas no art.º 45.º-A, n.º 1 e n.º 2, alínea b), ambos do EBF. Vejamos: a isenção de IMT prevista no n.º 1 visa as aquisições de terrenos para construção destinados à construção de imóveis habitacionais, não se exigindo que a totalidade dos prédios em propriedade horizontal sejam afetos ao “Programa de Apoio ao Arrendamento” (permitindo o legislador que 300/1000 dos prédios em propriedade horizontal não o sejam); por seu turno, a isenção de IMT prevista na al. b) do n.º 2 visa a aquisição prédios urba-

¹⁵⁷ V. art.º 6.º, n.º 3, al. b) do CIMI, com a redação da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro.

¹⁵⁸ Criado pelo Decreto-Lei n.º 68/2019, de 22 de maio.

¹⁵⁹ Cfr. art.º 45.º-A, n.º 1, als. a) e b) do EBF.

¹⁶⁰ Renovação esta que, como dissemos *supra*, é hipotética, uma vez que depende de deliberação da assembleia municipal, sob proposta da câmara municipal nos termos do artigo 16.º, n.º 2 do RFALEI — Cfr. anotação ao art.º 45.º do EBF por Rui Miguel Zeferrino FERREIRA, in *Códigos Anotados & Comentados...*, p. 936.

nos ou frações autónomas adquiridos, reabilitados ou construídos para afetação ao “Programa de Apoio ao Arrendamento”.

As isenções de IMI e IMT objeto de análise (portanto, as que constam nos n.ºs 1 e 2 do art.º 45.º-A) ficam sem efeito se aos imóveis for dado um destino diferente daquele que é pressuposto da isenção, no prazo de 5 anos a contar da data da transmissão (10 anos, caso a isenção de IMI prevista na al. a), do n.º 2 seja objeto de renovação¹⁶¹) ou se os imóveis não forem objeto da celebração de um contrato de arrendamento no âmbito do “Programa de Apoio ao Arrendamento”, no prazo de seis meses a contar da data da transmissão¹⁶².

No que tange à caducidade da isenção por efeito de ser dado aos imóveis um destino diferente daquele em que assentou aquela, importa salientar que: a isenção de IMT prevista no n.º 1 ficará sem efeito se, nos terrenos para construção adquiridos, não forem construídos imóveis habitacionais ou, sendo-o, aqueles imóveis não se vejam afetos ao “Programa de Apoio ao Arrendamento” (quer dizer, pelo menos 700/1000 dos prédios em propriedade horizontal) — sendo certo que, como referimos, o *destino* que constitui pressuposto da isenção deve manter-se pelo prazo mínimo cinco anos —, ao passo que as isenções de IMI e IMT, previstas no n.º 2, als. a) e b), respetivamente, ter-se-ão por caducadas se os prédios urbanos ou frações autónomas adquiridos, reabilitados ou construídos não forem afetos ao “Programa de Apoio ao Arrendamento” durante, pelo menos, cinco anos (sendo que, repetimo-lo à saciedade, caso a isenção de IMI seja renovada por mais cinco anos¹⁶³, a afetação do imóvel ao referido programa exige-se pelo dobro do tempo, ou seja, por dez anos).

Já perto do fim dar nota que se desconhece o fundamento (a existir) para o estabelecimento de um prazo diferente para a caducidade das isenções previstas nos n.ºs 2 e 3 do artigo 45.º-A do EBF — cinco anos, por força do artigo 45.º-A, n.º 3, al. a) do EBF —, por comparação ao prazo de seis anos, previsto para a isenção consagrada no art.º 45.º, n.º 2, al. c) do EBF¹⁶⁴. Ou seja, as isenções previstas artigo 45.º-A,

¹⁶¹ Cfr. art.º 45.º-A, n.º 3, al. a), do EBF.

¹⁶² *Cit.* art.º 45.º-A, n.º 3, al. b), do EBF.

¹⁶³ Possibilidade constante do art.º 45.º-A, n.º 2, al. a) *in fine*, do EBFA.

¹⁶⁴ Cfr. art.º 45.º, n.º 8, al. a), do EBF.

n.º 2 e 3, do EBF caducam (*id est*, ficam *sem efeito*) se aos imóveis for dado destino diferente daquele em que assentou o benefício, no prazo de cinco anos a contar da data da transmissão, ao passo que na isenção de IMT na primeira transmissão, subsequente à intervenção de reabilitação, a afetar a arrendamento para habitação permanente (ou, quando localizado em área de reabilitação urbana, também a habitação própria e permanente)¹⁶⁵, o legislador estende o prazo por mais um ano, ou seja, exige que aos imóveis não seja dado destino diferente daquele em que assentou o benefício, no prazo de seis anos a contar da data da transmissão¹⁶⁶.

Por fim, realçar que, atenta a remissão do artigo 45.º-A, n.º 5 para o disposto nos n.ºs 3, 5, 7 e 8 do art.º 45.º, ambos do EBF, os reparos que tecemos, *supra*, a propósito da liquidação e cobrança dos impostos também se aplicam ao recentíssimo art.º 45.º-A do EBF, bem como os *problemas* que possam advir da circunstância de o regime previsto no presente artigo não ser cumulativo com outros benefícios fiscais de idêntica natureza (não ficando, porém, prejudicada a opção por outro mais favorável).

3.3. A Lei n.º 56/2023: as alterações do art.º 112.º-B do CIMI

Como já tivemos oportunidade de referir, aos Municípios é conferida uma fatia da soberania fiscal, designadamente *poderes de elevada eficácia na gestão urbanística das suas áreas urbanas*¹⁶⁷. Foi, aliás, ao CIMI a quem coube primeiro acolher incentivos fiscais à reabilitação: aos municípios, mediante deliberação da assembleia municipal, conferiu-se a prerrogativa de majorar ou minorar (sempre até, ao máximo, de 30%) a taxa de imposto a aplicar aos imóveis que se localizem nas zonas (freguesias ou zonas delimitadas de freguesias) previamente deter-

¹⁶⁵ Consagrada no art.º 45.º, n.º 2, al. c) do EBF.

¹⁶⁶ Cfr. art.º 45.º, n.º 8, al. a) do EBF.

¹⁶⁷ José Maria Fernandes PIRES, “Lições de Impostos sobre o Património...”, p. 576.

minadas por aquele^{168/169}. Ainda que o sobredito preceito não distinga expressamente (como sempre deveria) as situações a que se aplicam as taxas majoradas ou minoradas, entendemos com JOSÉ MARIA FERNANDES PIRES que “a majoração se aplica aos prédios não reabilitados e a minoração se aplica aos reabilitados”¹⁷⁰.

Por seu turno, o art.º 112.º, n.º 8, do CIMI permite que os Municípios (mediante deliberação da assembleia municipal) majorem, até ao limite máximo de 30%, a taxa aplicável a prédios urbanos degradados, ou seja, a prédios que, face ao seu estado de conservação, não cumpram satisfatoriamente a sua função ou façam perigar a segurança de pessoas e bens^{171/172}. Como vem salientando a doutrina¹⁷³, a limitação temporal da norma ao prazo de um ano (atente-se, pois, no segmento normativo constante na parte final do n.º 6 do art.º 112.º: “*para o ano a que respeita o imposto*”) fere-a de uma imprevisibilidade pouco compaginável com a realidade em que se traduz o investimento, esvaziando-a de alguma, se não toda, a eficácia.

A acrescer ao que vimos de referir, e em substituição do agravamento das taxas previsto no n.º 3 do art.º 112.º do CIMI, o art.º 112.º-B¹⁷⁴ consagra um agravamento das taxas, ainda mais *vincado* (o qual com a Lei n.º 56/2023 se viu agravado), que visa os prédios urbanos ou frações autónomas que se encontrem devolutos há mais de um ano, os prédios em ruínas e os terrenos para construção inseridos no solo urbano e cuja qualificação em plano municipal de ordenamento do ter-

¹⁶⁸ Cfr. art.º 112.º, n.º 6, do CIMI. Para Diogo Duarte de CAMPOS, o art.º 112.º do CIMI prevê um benefício fiscal em “sentido amplo”, na medida em que pode representar uma diminuição “do valor normal de imposto a pagar” — v. A. *cit.*, “Pagar a Conta da Reabilitação Urbana”, p. 89.

¹⁶⁹ José Maria Fernandes PIRES, “Lições de Impostos sobre o Património...”, p. 575.

¹⁷⁰ *Idem*, *cit.* p. 576.

¹⁷¹ Ressalvando os prédios urbanos cuja degradação se deva a “desastre natural” ou “calamidade” — cfr. art.º 112.º, n.º 8, *in fine*, do CIMI.

¹⁷² Numa perspetiva diametralmente oposta (tendo em vista os benefícios proporcionados pela ação pública e o financiamento sustentável dos mesmos), a doutrina refere-se à “possibilidade de os tributos terem taxas de tributação diferenciadas em função (...) do estado de conservação, (...) das infraestruturas urbanísticas disponibilizadas” — cfr. Fernanda Paula OLIVEIRA, “Pagar os custos da Urbanização e Edificação”, p. 41.

¹⁷³ Diogo Duarte de CAMPOS, “Pagar a Conta da Reabilitação Urbana”, p. 89.

¹⁷⁴ Aditado pelo art.º 5.º do Decreto-Lei n.º 69/2019, de 21 de maio que altera e república simultaneamente o Decreto-Lei n.º 159/2006, de 8 de agosto.

ritório atribua aptidão para o uso habitacional, sempre que se localizem em zonas de pressão urbanística, ficando o ónus de identificar e comunicar à AT, por transmissão eletrónica de dados, a cargo dos Municípios¹⁷⁵. Assim, nas situações que vimos de referir, a taxa prevista no art.º 112.º, n.º 1, al. c), do CIMI (de 0,3% a 0,45%) é elevada ao décuplo, agravada, em cada ano subsequente, em mais 20%¹⁷⁶ (o dobro, portanto, dos 10% previstos até então) — vendo-se este agravamento, no entanto, limitado ao máximo do valor de 20 vezes (que substitui o limite de 12 vezes estabelecido na redação anterior) da taxa prevista na al. c) do n.º 1 do artigo 112.¹⁷⁷

Compreende-se a preocupação do legislador com a dinamização do mercado imobiliário, a qual, e entre o mais, sempre passará por mitigar, também pela via fiscal, o *bloqueio* provocado pela crença e visão dos *bens imobiliários* como reserva de valor e objeto de especulação¹⁷⁸ — tanto mais, nos tempos que correm, onde se espera que o processo inflacionista aparentemente em acalmia sofra uma emboscada por força das novas medidas à *habitação jovem* (isenção de IMT, IS e garantia pública de 100% no crédito à habitação) —, bem como pela promoção da efetiva utilização do edificado habitacional para a qual, certamente, contribuirá o agravamento de imposto para as situações dos prédios devolutos, degradados, e o desagravamento para as situações de reabilitação.

A final, *ceteris paribus*, também no mercado imobiliário se verifica a lei da oferta: mais oferta de casas, menor o preço por que cada agente está disposto a transacionar o bem imóvel. Fica, no entanto, sem resposta a questão de saber em que medida terá de aumentar a oferta para se sinta uma real e significativa redução dos preços praticados, bem como a certeza de que, também em sede de IMI, o legislador tem procurado combater a expansão urbana, a degradação do edificado

¹⁷⁵ Cfr. art.º 112.º, n.º 16 do CIMI.

¹⁷⁶ Cfr. art.º 112.º-B, n.º 1, al. a), do CIMI, com a redação da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro.

¹⁷⁷ Cfr. art.º 112.º-B, n.º 1, al. b), do CIMI, com a redação da Lei n.º 56/2023, de 6 de outubro.

¹⁷⁸ Em sentido semelhante Jorge CARVALHO, “Um Caminho para a melhoria da Prática Urbanística”, in Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Atas do I Congresso de Direito do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2019, pp. 114 e 115.

existente e a escassez de habitação — ainda que possa, naturalmente, questionar-se o sucesso e a relevância dessa contribuição.

EPÍLOGO

Da análise crítico-reflexiva da evolução dos benefícios fiscais à reabilitação urbana (e de edifícios), em sede de impostos sobre o património, resulta que o protagonismo que o direito fiscal pode(ria) assumir no incentivo à reabilitação operada pelos privados se vê fortemente coarctado pelos condicionalismos (objetivos, temporais, procedimentais e finalísticos) que se têm vindo a associar à sua disciplina — maleitas que têm o *condão* de enfraquecer o(s) vários regime(s) jurídico-fiscal(ais), bem como de minuar a sua relevância junto dos promotores aquando da ponderação que precede a tomada da decisão de investimento.

Os benefícios fiscais à reabilitação de edifícios, em sede de IMI e IMT, só lograrão alcançar os objetivos a que se propõem (ou, pelo menos, com maior eficácia e eficiência) se o seu regime for delineado e articulado com as políticas de ocupação, delimitação e qualificação dos solos urbanos, com os instrumentos de financiamento das operações de reabilitação, com a tramitação (mormente administrativa) da execução das referidas operações e com a revisão da legislação que disciplina a *construção nova* nas suas várias valências (desde os encargos urbanísticos aos impostos e outros tributos que lhe estão associados), pois que só assim a opção de revitalizar o edificado se revelará atrativa, podendo ser perspetivada como uma verdadeira alternativa em detrimento do *novo edificado*.

Ademais, atenta a estreita relação estabelecida entre a reabilitação e as *problemáticas* atinentes ao direito à habitação condigna, bem como as realidades económica, social, política, cultural e ambiental que as desafiam, urge concertar a política pública de reabilitação com as políticas de habitação e arrendamento em prol de uma real e efetiva alavancagem do investimento privado na reabilitação do edificado — desígnio onde o direito fiscal deverá marcar presença, designadamente por meio dos benefícios fiscais.

Em jeito de conclusão: cremos que o contributo do direito dos impostos à reabilitação (quer urbana, quer do edificado) é parco, ficando

aquém do desejável e necessário para que a reabilitação adquira o *estatuto* de intervenção preferencial e predominante. Sendo que, a nosso ver, a evolução que se tem feito sentir, ainda que plausível — mormente no que respeita à devolução da coerência e rigor sistemático e semântico imprescindível a matérias com o nível de tecnicidade das que aqui estão em causa —, peca pelas complexidade, desarticulação e imprevisibilidade que têm vindo a *impregnar* o(s) regime(s).

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- ANDRADE, Fernando Rocha, “Sisa e IMT — Reflexões em torno do imposto mais estúpido do mundo”, in J. L. Saldanha SANCHES; António MARTINS (Coord.), *in Homenagem ao Professor Doutor José Guilherme Xavier de Basto*, Coimbra Editora, Coimbra, 2006.
- ARAGÃO, Alexandra, “Direito da infraestrutura ecológica urbana: soluções baseadas na natureza e serviços dos ecossistemas nas cidades”, in Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Atas do II Congresso de Direito do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2022.
- BASTO, José Xavier de, “As Perspetivas Actuais de Revisão da Tributação do Rendimento e da Tributação do Património em Portugal”, in *Boletim de Ciências Económicas da Faculdade de Direito*, Coimbra, 41, 1998.
- CABRAL, Fátima, “Reabilitação urbana: o regime jurídico e a prática”, in Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Atas do I Congresso de Direito do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2019.
- CAMPOS, Diogo Duarte de,
- “Reabilitação Urbana: a escolha da entidade gestora e benefícios fiscais” in António José Avelãs NUNES, Luís Pedro CUNHA, Maria Inês de Oliveira MARTINS (Coord.), *Estudos em Homenagem ao Professor Doutor Aníbal de Almeida*, Coimbra Editora, Coimbra, 2012, p. 318.
 - “Pagar a Conta da Reabilitação Urbana”, in Suzana Tavares da SILVA e Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Pagar a Conta da Cidade*, Instituto Jurídico da Faculdade de Direito, Coimbra, 2013.
- CARVALHO, Jorge,
- “Os Custos do Urbanismo” in Fernando Alves CORREIA (Coord.), *O Sistema Financeiro e Fiscal do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2002.

- “Um Caminho para a melhoria da Prática Urbanística”, in Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Atas do I Congresso de Direito do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2019.
- CASTRO, Miguel Osório de, “Modelos contratuais na reabilitação urbana”, in Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Atas do II Congresso de Direito do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2022.
- CHESHIRE, Paul, “A new phase of urban development in Western Europe? The evidence for the 1980s”, in *Urban Studies*, vol. 32, n.º 7, 1995.
- CONDESSO, Fernando dos Reis, “Direito do Ambiente. Ambiente e Território, Urbanismo e Reabilitação Urbana”, 3.ª ed., Almedina, Coimbra, 2018.
- CORREIA, Fernando Alves,
 - “O Plano Urbanístico e o Princípio da Igualdade”, Almedina, Coimbra, 1989.
 - “Manual de Direito do Urbanismo”, vol. I, Almedina, Coimbra, 2002.
- FERREIRA, Rui Miguel Zeferino, “anotação ao art.º 45.º do EBF” in *Códigos Anotados & Comentados, Rendimento, Tributação e Incentivos (IRS/IRC/EBF/CFI)*, vol. II, 1.ª ed., O Informador Fiscal, 2018.
- FIRMINO, Eduardo, “Políticas Públicas de Incentivo à Reabilitação Urbana. A Fiscalidade”, in *Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 436, julho/dezembro de 2016.
- GOMES, Nuno de Sá,
 - “Alguns aspetos jurídicos e económicos controversos da sobretributação imobiliária no sistema fiscal português”, in *Ciência e Técnica Fiscal*, 386, abril/junho de 1997.
 - “Manual de Direito Fiscal”, 8.ª ed., vol. II, Reis dos Livros, Lisboa, 1999
 - “Manual de Direito Fiscal”, 11.ª ed., vol. I, Rei dos Livros, Lisboa, 2000.
- HALL, Peter, “Forces Shaping Urban Europe”, in *Urban Studies*, vol. 30, n.º 6, junho de 1993.
- LOBO, Carlos Baptista, “Finanças e Fiscalidade do Ordenamento do Território e do Urbanismo”, vol. II, Almedina, Coimbra, 2019.
- LOBO, Manuel Leal da Costa, “Os Custos do Urbanismo”, in Fernando Alves CORREIA (Coord.), *O Sistema Financeiro e Fiscal do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2002.
- LOPES, Dulce,
 - “Reabilitação Urbana em Portugal: evolução e caracterização” in *O Novo Regime da Reabilitação Urbana*, CEDOUA, Almedina, 2010.

- “Reabilitação Urbana: o regime jurídico e a prática”, in Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Atas do I Congresso de Direito do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2019.
- MAIO, Gabriella de, “Climate Change and Decentralized Renewable Energy: The Role of Smart Cities”, in *European Energy and Environmental Law Review*, 28, 2019.
- MALUENDA, M.^a Cristina Bueno, “Repensar La Política Fiscal Sobre La Rehabilitación de Viviendas: Propuesta de Régimen Fiscal Para Iniciativas Cohousing” in *Revista Jurídica de Economía Social y Cooperativa*, n.º 31, Valencia, Espanha, dezembro de 2017, acessível em <http://ciriec-revistajuridica.es/wp-content/uploads/rev.-31.pdf>.
- MAYER, Duarte de Lima, “A taxa reduzida de IVA em áreas de reabilitação urbana para obras novas: o caso de Lisboa”, in *Questões Atuais de Direito Local*, n.º 24, AEDRL, outubro/dezembro de 2019.
- MARQUES, Fernando, “Reabilitação Urbana: o regime jurídico e a prática”, in Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Atas do I Congresso de Direito do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2019.
- MARTINS, Guilherme Waldemar d’Oliveira,
 - “A Despesa Fiscal e o Orçamento do Estado no Ordenamento Jurídico Português”, Almedina, Coimbra, 2004.
 - “Os Benefícios Fiscais à Reabilitação Urbana: Orientações Legislativas Recentes”, in *Revista Jurídica do Urbanismo e do Ambiente*, n.ºs 31/34, Coimbra, Almedina, janeiro/dezembro de 2009/2010.
 - “Política Fiscal e Benefícios Fiscais: História e Atualidade do Sistema Fiscal”, in Clotilde Celorico PALMA (Coord.), *Nós e os Impostos — Um Contributo para a História dos Impostos em Portugal*, Almedina, Coimbra, 2022.
- MIRANDA, Daniel, “Estratégias locais de habitação e sua articulação com os planos territoriais de âmbito municipal: algumas reflexões”, in Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Atas do II Congresso de Direito do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2022.
- NABAIS, José Casalta,
 - “A Fiscalidade do Urbanismo: Imposto e Taxas”, in Fernando Alves CORREIA (Coord.), *O Sistema Financeiro e Fiscal do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2002.
 - “As bases constitucionais da reforma da tributação do património”, in *Fisco*, n.º 111/112, janeiro de 2004.

- “Por um Estado de Direito Fiscal Suportável — Estudos de Direito Fiscal”, Almedina, Coimbra, 2005.
- “Tributação e Urbanismo no Direito Europeu”, in *Separata de Estudos em Homenagem ao Prof. Doutor Joaquim Moreira da Silva*, Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa, 2005.
- José Casalta NABAIS, “A Autonomia Financeira das Autarquias Locais”, Almedina, Coimbra, 2007.
- “Investir e tributar: uma relação simbiótica?”, in *Revista de Legislação e de Jurisprudência*, ano 141, n.º 3972, Coimbra, 2012.
- “Direito Fiscal”, 11.ª ed., Almedina, Coimbra, 2019.
- “Considerações sobre as despesas fiscais”, in *JURISMAT — Revista Jurídica*, n.º 12, novembro de 2020.
- NASCIMENTO, Esmeralda; TRABULO, Márcia, “IMT — Notas Práticas”, Almedina, Coimbra, 2004.
- NORONHA, Catarina Gomes Mendes, “Reabilitação urbana — Breve análise do panorama europeu e nacional: do passado ao presente”, in *Questões Actuais de Direito Local*, AEDREL, n.º 28, outubro/dezembro de 2020.
- OLIVEIRA, António Cândido de; OLIVEIRA, Fernanda Paula, “Problemas das Cidades em Portugal”, *Direito do Urbanismo e do Ordenamento do Território*, Estudos O, 2012.
- OLIVEIRA, Fernanda Paula; LOPES, Dulce, “Reabilitação Urbana em ARUs sem ORUs: que conceito de reabilitação e que benefícios fiscais em matéria de IVA?”, in *Questões Actuais de Direito Local*, n.º 13, AEDRL, janeiro/março de 2017.
- OLIVEIRA, Fernanda Paula; LOPES Dulce; ALVES, Cláudia, “O Regime Jurídico da Reabilitação Urbana Comentado”, Almedina, Coimbra, 2011.
- OLIVEIRA, Fernanda Paula,
 - “Novas Tendências do Direito do Urbanismo — De um Urbanismo de Expansão e de Segregação a um Urbanismo de Contenção, de Reabilitação Urbana e de Coesão Social”, 2.ª ed., Almedina, Coimbra, 2012.
 - “Pagar os custos da Urbanização e Edificação”, in Suzana Tavares da SILVA e Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Pagar a Conta da Cidade*, Instituto Jurídico da Faculdade de Direito, Coimbra, 2013.
 - “Escritos Práticos de Direito do Urbanismo”, Almedina, Coimbra, 2017.
 - “A exceção como regra na reabilitação de edifícios e frações: breve apresentação do Decreto-Lei n.º 95/2019, de 18 de julho”, in *Questões Actuais de Direito Local*, n.º 23, AEDREL, julho/setembro de 2019.

- “Como articular os conceitos do Regime Jurídico da Reabilitação Urbana e do Regime Aplicável à Reabilitação de Edifícios ou Frações Autónomas?”, *in Questões Atuais de Direito Local*, n.º 25, AEDREL, janeiro/março de 2020, pp. 116 e ss.
- “Direito do Urbanismo. Do Planeamento à Gestão”, 4.ª ed., AEDREL, 2021.
- PAIVA, Carlos e JANUÁRIO, Mário, “Os Benefícios Fiscais nos Impostos sobre o Património”, Almedina, Coimbra, 2014.
- PALMA, Clotilde Celorico, “Estudos de IVA VII”, Almedina, Coimbra, 2023.
- PILÃO, João Tomé, “A Responsabilização do Morador na Reabilitação Urbana”, *in Revista CEDOUA*, n.º 45, Gestlegal, Coimbra, 2020.
- PINHO, Ana, “Para uma nova geração de políticas de habitação: sentido estratégico, objetivos e instrumentos de atuação”, *in* Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Atas do I Congresso de Direito do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2019.
- PIRES, Gonçalo Reino, “O direito do urbanismo na prática da advocacia: o direito do urbanismo num contexto de transações imobiliárias”, *in* Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Atas do II Congresso de Direito do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2022.
- PIRES, José Maria Fernandes, “Lições de Impostos sobre o Património e do Selo”, 3.ª ed., Almedina, Coimbra, 2016.
- ROCHA, António Santos; BRÁS, Eduardo José Martins, “Tributação do Património, IMI-IMT e Imposto do Selo (Anotados e Comentados)”, 3.ª ed., Almedina, Coimbra, 2022.
- RODRIGUES, Benjamim Silva, “Para uma Reforma do Sistema Financeiro e Fiscal do Urbanismo em Portugal”, *in* Fernando Alves CORREIA (Coord.), *O Sistema Financeiro e Fiscal do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2002.
- SANTOS, Álvaro, “Reabilitação Urbana e a Sustentabilidade das Cidades”, Vida Económica, Porto, 2018.
- SERRANO, María Luisa González-Cuellar, “La fiscalidad de la rehabilitación urbana em España” *in Revista de Derecho Fiscal*, n.º 8, janeiro/junho de 2016.
- SILVA, Raimundo Mendes da, “O Regime aplicável à reabilitação de edifícios ou frações autónomas (Decreto-Lei n.º 95/2019, de 18 de julho, e sua regulamentação)”, *in* Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Atas do II Congresso de Direito do Urbanismo*, Almedina, Coimbra, 2022.
- SILVA, Suzana Tavares da,

- “Reabilitação Urbana e Valorização do Património Cultural — dificuldades na articulação dos regimes jurídicos”, in *Boletim da Faculdade de Direito*, Coimbra, 82, 2006.
 - “Pagar a conta dos serviços e da manutenção das cidades”, in Suzana Tavares da SILVA e Fernanda Paula OLIVEIRA (Coord.), *Pagar a Conta da Cidade*, Instituto Jurídico da Faculdade de Direito, Coimbra, 2013.
- SOUSA, Pedro Teixeira de, “Arrendamento Urbano e Reabilitação Urbana — O Contributo das Alterações ao Regime Jurídico do Arrendamento Urbano Para a Promoção da Reabilitação Urbana”, in *Revista da Faculdade de Direito da Universidade do Porto*, 10, 2013.