entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 43/98, de 3 de Março — que o imposto incidia sobre o aumento do valor do prédio à data da apresentação do requerimento de licenciamento de construção, há que concluir que o facto tributário subjacente à interpretação normativa que constitui o objecto do presente recurso ocorreu num momento anterior à data de entrada em vigor do diploma que instituiu o imposto (Decreto-Lei n.º 43/98, de 3 de Março.»

E, mais adiante:

«[...] [A] consideração do princípio da proibição da retroactividade dos impostos — consagrado no artigo 103.º, n.º 3, da Constituição portuguesa e fundado, em geral, no princípio da protecção da confiança, inerente à ideia de Estado de direito democrático, e no princípio da capacidade contributiva — justifica a relevância atribuída nos acórdãos fundamento ao acto voluntário através do qual (e ao momento em que) é requerido o licenciamento de construção ou de obra. É que, no momento em que apresentou o requerimento para licenciamento de construção ou de obra — recorde-se, momento anterior ao da entrada em vigor do diploma em apreço —, o titular do prédio não podia contar com a aplicação da Contribuição Especial, pela razão simples de que tal tributo não havia ainda sido criado.»

7 — Estabelece o artigo 1.º do RCE anexo ao Decreto-Lei n.º 43/98, de 3 de Março:

«1 — A contribuição especial incide sobre o aumento de valor dos prédios rústicos, resultante da possibilidade da sua utilização como terrenos para construção urbana, situados nas áreas das seguintes freguesias:

[...]

2 — A contribuição especial incide ainda sobre o aumento de valor dos terrenos para construção e das áreas resultantes da demolição de prédios urbanos já existentes situados nas áreas referidas no número anterior.»

Por sua vez, preceitua o artigo 2.º do mesmo RCE:

«1 — Constitui valor sujeito a contribuição a diferença entre o valor do prédio à data em que for requerido o licenciamento de construção ou de obra e o seu valor à data de 1 de Janeiro de 1994, corrigido por aplicação dos coeficientes de desvalorização da moeda constantes da portaria a que refere o artigo 43.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas, correspondendo, para o efeito, à data de aquisição a data de 1 de Janeiro de 1994 e à de realização a data da emissão do alvará de licença de construção ou de obra.»

A contribuição é devida pelos titulares do direito de construir em cujo nome seja emitido o alvará de licença de construção ou de obra — cf. artigo 3.º do RCE.

Entendeu o tribunal recorrido que a contribuição especial incide sobre a valorização dos terrenos ocorrida entre 1 de Janeiro de 1994 e a data do requerimento da licença de construção, o que implica a «tributação de um facto que ocorreu antes da entrada em vigor da lei que a determinou» (cf. fls. 78), tratando-se, portanto, de normais fiscais retroactivas. O tribunal considerou que a norma do artigo 2.º, n.º 1 do RCE constitui uma verdadeira norma de incidência real, ao definir o valor sobre que recai o imposto, tendo entendido que se estava perante um «facto tributário complexo». Assim, para que uma lei se possa aplicar a um facto tributário de natureza complexa, seria necessário que todos os seus elementos se concretizassem no domínio de vigência da mesma, sob pena de violação do princípio da não retroactividade da lei fiscal.

Vejamos se é de acompanhar esta orientação.

8 — A contribuição especial foi aprovada pelo Decreto-Lei n.º 43/98, de 3 de Março, com o objectivo de tributar a valorização de que beneficiaram os prédios rústicos e terrenos para construção situados nas zonas envolventes à CRIL, CREL, CRIP, CREP e respectivos acessos, bem como à travessia ferroviária do Tejo e outros investimentos. O valor sujeito a contribuição resulta da aplicação da fórmula prevista no referido artigo 2.º, n.º 1 do Regulamento, o qual resulta da diferença entre o valor do prédio à data em que é requerido o licenciamento de construção ou de obra, e o seu valor à data de 1 de Janeiro de 1994, corrigido por aplicação dos coeficientes de desvalorização da moeda.

A contribuição incide, portanto, sobre o aumento de valor dos prédios ou terrenos localizados em zonas delimitadas que beneficiaram, substancial e excepcionalmente, de investimentos públicos avultados, os quais originaram uma valorização *extraordinária* dos mesmos. O diploma considera que este valor — ou melhor, a sua *realização* tributariamente relevante — se consome uma vez verificadas determinadas condições específicas: utilização de prédios rústicos ou terrenos para construção urbana ou demolição de prédios urbanos já existentes para neles edificar novas construções, as quais saem valorizadas pelas acessibilidades resultantes das obras públicas identificadas pelo diploma (cf. artigo 1.º, n.os 1 e 2 do RCE). O que se apresenta como fiscalmente relevante é o momento da realização da «mais-valia», consubstanciado no requerimento do licenciamento de construção ou de obra. Este Tribunal analisou anteriormente as normas controvertidas sob o prisma da proibição da retroactividade fiscal em casos em que o requerimento da licença deu entrada antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 43/98.

Mas, tendo o requerimento (e a consequente emissão da licença) ocorrido após a entrada em vigor daquele diploma, é afastada a mobilização do parâmetro contido no artigo 103.º, n.º 1 da Constituição. Ao contrário do que entendeu o tribunal recorrido, a data de 1 de Janeiro de 1994 surge, na estrutura da contribuição especial, como um mero *instrumento*, relevando enquanto mecanismo operacional de determinação do aumento de valor que é tributável. Como se referiu no acórdão 63/2006, já citado, «a qualquer contribuição de melhoria subjaz a consideração de que ocorreu uma vantagem económica particular, o que só pode ser aferido por referência a uma situação patrimonial pretérita.»

9 — O aumento de valor não é resultado do normal decurso do tempo verificado entre aquela data — 1 de Janeiro de 1994 — e o momento do requerimento da licença (ou da sua emissão). Este valor resulta de um outro facto, extraordinário e anormal, relacionado com investimentos públicos avultados em acessibilidades de diversa índole, as quais comportam benefícios consideráveis para os terrenos circundantes. A *realização* desses benefícios, resultantes não do normal decurso do tempo mas das acessibilidades entretanto executadas, que é consumada no requerimento da licença de construção, é que surge como o facto tributário o qual não é, portanto, ao contrário do que entendeu o tribunal recorrido, um facto complexo. Não se visa tributar uma valorização gradual dos imóveis, mas sim a valorização que ocorre no momento em que se efectiva a possibilidade de utilização dos terrenos para o fim de construção urbana, com um valor substancialmente acrescido por via das obras públicas previstas no Decreto-Lei n.º 43/98, as quais tornaram viável tal utilização para a construção ou reconstrução, daí resultando, para o beneficiário da licença, benefícios patrimoniais acrescidos.

Como salienta o artigo 1.º do RCE, o facto tributário gerador da obrigação de pagamento da contribuição, é o *aumento de valor* dos prédios, resultante da realização de determinadas obras públicas. A referência à data de 1 de Janeiro de 1994 não surge, por conseguinte, relacionada com o facto tributário em si mesmo considerado. A sua relevância é exclusivamente instrumental para a determinação do valor acrescido.

Deste modo, ocorrendo o facto tributário integralmente sob a égide do diploma criador do tributo, não se verifica qualquer ofensa ao princípio da não retroactividade da lei fiscal.

III — **Decisão.** — 10 — Pelo exposto, acordam em conceder provimento ao recurso e determinar a reforma da decisão recorrida em conformidade com o juízo de não inconstitucionalidade agora efectuado.

Sem custas.

Lisboa, 29 de Novembro de 2011. — *José Borges Soeiro — Gil Galvão — Maria João Antunes — Carlos Pamplona de Oliveira* (com a declaração de que mantenho o entendimento que defini na declaração de voto anexa ao Acórdão n.º 63/2006) — *Rui Manuel Moura Ramos*.

205586371

TRIBUNAL DE CONTAS

Direção-Geral

Despacho (extrato) n.º 899/2012

Por despacho de 13 de outubro de 2010, do Senhor Diretor-Geral do Tribunal de Contas:

Em conformidade com o estipulado nos n.os 6 e 7 do artigo 47.º da Lei n.º 12-A/2008, de 27 de fevereiro, e ainda de acordo com o n.º 3 do artigo 17.º da lei preambular que aprova o RCTFP — Lei n.º 59/2008, de 11 de setembro, torna-se público que na sequência de alteração obrigatória de posição remuneratória, esta Direção-Geral, celebrou contratos de trabalho em funções públicas por tempo indeterminado, com efeitos a partir de 01 de janeiro de 2010, com Maria da Estrela Leitão dos Santos Tareco, técnica superior, posicionada na 13.ª posição remuneratória e nível remuneratório 54, José Manuel Rosa Dionísio Guerreiro, técnico superior, posicionado na 13.ª posição remuneratória e nível remuneratório 54, Sérgio Filipe Gomes Gracioso Salvado, assistente técnico, posicionado na 3.ª posição remuneratória e nível remuneratório 8, Aida de Jesus Duarte Martins, assistente técnica, posicionada na 10.ª posição remuneratória e nível remuneratório 15, Afonso Rebelo, assistente operacional, posicionado na 8.ª posição remuneratória e nível remuneratório 8.

15 de novembro de 2011. — A Subdiretora-Geral, *Márcia Vala*.

205600594