

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 375/2018-T

Tema: AIMI – prédios situados em “centros históricos”

DECISÃO ARBITRAL

A Árbitro Raquel Franco, designada pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formar o Tribunal Arbitral constituído em 17.10.2018, decide nos termos e com os fundamentos que se seguem:

I – RELATÓRIO

A..., **S.A.**, sociedade comercial com o número único de pessoa coletiva e de matrícula no Registo Comercial n.º..., com domicílio fiscal na ..., n.ºs..., ..., ...-... ..., adiante designada por Requerente, apresentou pedido de constituição de Tribunal Arbitral e de pronúncia arbitral no dia 08.08.2018, o qual foi aceite e automaticamente notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira (“AT”), na qualidade de Requerida.

A Requerente contesta a legalidade dos seguintes atos:

- i. Decisão de indeferimento da Reclamação Graciosa n.º ...2018... (despacho proferido a 09.05.2018 pelo Exmo. Senhor Adjunto do Chefe do Serviço de Finanças de ...;
- ii. Liquidação do Adicional ao Imposto Municipal sobre Imóveis (“AIMI”) n.º 2017-..., relativo ao ano de 2017 e a prédios situados no “Centro Histórico de Évora”.

A Requerente fundamenta o seu pedido nos seguintes vícios imputados aos atos impugnados:

- 1) Erro sobre os pressupostos de aplicação dos artigos 135.º-C, n.º 2 e 135.º-C, n.º 3, alínea a) do Código do IMI (CIMI) e do artigo 44.º, n.º 1, alínea n) do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF);
- 2) Inconstitucionalidade por violação dos princípios da igualdade e da capacidade contributiva (artigo 13.º da Constituição).

A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que ao abrigo do disposto no artigo 6.º, n.º 2, alínea a) e do artigo 11.º, n.º 1, alínea a) do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou a signatária como árbitra do Tribunal Arbitral Singular, a qual comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Em 26.09.2018, as partes foram notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de a recusar.

Em conformidade com o preceituado no artigo 11.º, n.º 1, alínea c) do RJAT, o Tribunal Arbitral Singular foi constituído em 17.10.2018.

No dia 20.11.2018, a Requerida, devidamente notificada para o efeito, apresentou a sua resposta defendendo-se por exceção e por impugnação.

Relativamente à matéria da exceção, está relacionada com a consolidação na ordem jurídica da questão da não isenção de IMI relativa a 2016, enquanto pressuposto da não sujeição de AIMI em 2017.

Através de despacho de 21.11.2018, este Tribunal convidou a Requerente a pronunciar-se acerca da exceção invocada pela Requerida na sua Resposta.

A Requerente pronunciou-se informando este tribunal de que tal consolidação não havia ocorrido por ter sido apresentado pedido de revisão oficiosa e, posteriormente, pedido de

pronúncia arbitral – que deu origem ao processo 471/2018-T -, relativos à liquidação de IMI de 2016 sobre o referido património predial.

Posteriormente, veio a Requerida invocar a existência de uma relação de prejudicialidade entre a ação arbitral que corre termos no âmbito do processo 471/2018-T e a presente ação. A Requerente pronunciou-se contra a existência de tal relação.

Perante a questão suscitada, o Tribunal decidiu estarem verificados os requisitos de que depende a ocorrência de uma questão prejudicial, nomeadamente, o facto de estar em análise noutra tribunal arbitral uma questão que se revela essencial para a apreciação do fundo da causa proposta neste tribunal e que, por si só, pode modificar a situação jurídica que tem que ser dirimida na decisão a proferir nesta instância. Em consequência, o Tribunal decidiu suspender a instância, nos termos do disposto no artigo 15.º, n.º 1, do CPTA, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea b) do RJAT, até que fosse proferida a decisão do processo 471/2018-T e decidiu ainda prorrogar o prazo para prolação da decisão arbitral por dois meses, ou seja, até 17.06.2019.

Em 16.04.2019, a Requerente veio juntar aos autos a decisão proferida no âmbito do processo 471/2018-T, na qual o tribunal considerou que os prédios em relação aos quais a Requerente pretende ver aplicada a isenção de IMI estão classificados como “monumentos nacionais”, em resultado da sua localização na área do Centro Histórico de Évora e que, consequentemente, as liquidações e a decisão de indeferimento do pedido de revisão oficiosa enfermam de ilegalidade, devendo ser anuladas, em conformidade com o disposto no artigo 163.º do Código do Procedimento Administrativo.”

A Autoridade Tributária e Aduaneira impugnou a referida decisão, tendo informado este tribunal disso mesmo e tendo, por esse motivo, requerido a suspensão da instância. Além disso, a AT fez saber a este tribunal que a Requerente havia deduzido, já em 2018, Ação Administrativa junto do Tribunal Administrativo e Fiscal de Beja, para discussão do direito a

fruir da isenção prevista no artigo 44.º/1-n) do EBF, relativamente aos prédios aqui em questão, ação essa que foi distribuída a autuada no referido Tribunal sob o n.º .../19...BEPRT.

Chamado a pronunciar-se sobre o pedido de suspensão de instância, entendeu este tribunal indeferir tal pedido.

Resumo da posição da Requerente

A Requerente entende que os imóveis cujo VPT foi considerado na liquidação de AIMI são imóveis isentos de IMI e, como tal, não sujeitos a AIMI.

Para fundamentar a sua posição alega tratar-se, nos três casos, de prédios que se situam no Centro Histórico de Évora e que estão classificados como Património Cultural da Humanidade UNESCO, sendo, por esse motivo, isentos de IMI ao abrigo da alínea n) do n.º 1 do artigo 44.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (“EBF”), a qual estabelece a aplicação, com caráter automático, da isenção de IMI aos “prédios classificados como monumentos nacionais e os prédios individualmente classificados como de interesse público ou de interesse municipal, nos termos da legislação aplicável”.

Invoca a Lei de Bases do Património Cultural (Lei n.º 107/2001, de 8 de setembro), nomeadamente o disposto nos n.ºs 2, 3 e 4 do artigo 15.º):

“2 – Os bens imóveis podem ser classificados como de interesse nacional, de interesse público ou de interesse municipal (...).

3 – Para os bens imóveis classificados como de interesse nacional, sejam eles monumentos, conjuntos ou sítios, adoptar-se-á a designação monumento nacional (...).

4 – Um bem considera-se de interesse nacional quando a respectiva protecção e valorização, no todo ou em parte, represente um valor cultural de significado para a Nação”.

Por outro lado, do teor da referida Lei de Bases do Património cultural (cfr. n.º 7 do artigo 15.º) resulta, ainda, que “os bens culturais imóveis incluídos na lista do património mundial integram,

para todos os efeitos e na respetiva categoria, a lista dos bens classificados como de interesse nacional”

Acrescenta ainda que, nos termos do n.º 2 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 309/2009, de 23 de outubro, “A classificação de um bem imóvel pode abranger, designadamente, prédios rústicos e prédios urbanos, edificações ou outras construções que se incorporem no solo com carácter de permanência, bem como jardins, praças ou caminhos”, sendo que o n.º 1 refere que: “Um bem imóvel é classificado nas categorias de monumento, conjunto ou sítio, nos termos em que tais categorias se encontram definidas no direito internacional”.

Com base na legislação citada, defende a Requerente que a inclusão dos imóveis na lista de património mundial tem como consequência, imediata, a sua classificação como imóveis de interesse nacional e, consequentemente, como “monumentos nacionais”.

Consequentemente, de acordo com a Requerente, “inexistem dúvidas de que os prédios em crise se encontram isentos de IMI, (...), de acordo com o disposto na alínea n) do n.º 1 do artigo 44.º do EBF e, bem assim, no n.º 3 do artigo 15.º da Lei de Bases do Património Cultural”, pelo que o respetivo VPT não poderia ter sido incluído na liquidação de AIMI em crise ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º 3 do artigo 135.º- C do CIMI.

Quanto ao prédio que consubstancia um terreno para construção (com o artigo matricial 1743), aduz ainda a Requerente argumentação que se prende com o facto de, em seu entender, o AIMI ser um imposto sobre a riqueza de natureza parcelar que visa onerar apenas o património imobiliário destinado a habitação (cf. artigos 39.º e ss. do pedido de pronúncia arbitral), razão pela qual esse prédio, um terreno para construção destinado a serviços, sempre estaria excluído do seu âmbito de incidência. A este propósito, a Requerente defende que a tributação deste imóvel nos termos do AIMI consubstanciaria uma violação dos princípios constitucionais da igualdade e da capacidade contributiva por estarem a ser tratadas da mesma forma realidades materialmente distintas.

Resumo da posição da AT

A AT contestou a pretensão da Requerente, apresentando defesa, por exceção e por impugnação. Quanto à matéria de exceção, já referida supra, não nos alongaremos aqui. Quanto à matéria de impugnação, cabe destacar uma primeira parte da Resposta em que a AT responde à matéria aduzida no pedido de pronúncia arbitral acerca da natureza do AIMI e da circunstância de este não visar património imobiliário não destinado a habitação (argumentação essa expendida a propósito do imóvel que consubstancia um terreno para construção e cujo valor patrimonial tributário foi incluído na base de incidência do imposto liquidado), bem como da violação dos princípios constitucionais da igualdade e da capacidade contributiva. A AT discorda da leitura defendida pela Requerente a este propósito, bem como da equiparação por aquela traçada entre o AIMI e o imposto criado nos termos da verba 28 da Tabela Geral de Imposto do Selo e entretanto revogado, sendo essa argumentação expendida até ao artigo 292.º, inclusive, da Resposta.

Sobre a questão da classificação dos prédios em questão, que designa como “*III.3 relativamente ao erro sobre os pressupostos sobre os artigos 135.º-C/3 a) do CIMI e do artigo 44.º/1 -n) do EBF*”, a Requerida começar por traçar uma evolução histórica do conceito de classificação, de onde emergem as seguintes conclusões:

- 1) Na Monarquia Constitucional previa-se uma única graduação de Classificação: Monumento Nacional.
- 2) Na 1.ª República previam-se duas graduações de Classificação: (i) Monumento Nacional e (ii) Imóvel de Interesse Público;
- 3) No Estado Novo previam-se três graduações de Classificação: (i) Monumento Nacional; (ii) Imóvel de Interesse Público e (iii) Valor Concelhio.
- 4) No início da 3.ª República foi introduzido o conceito de Categoria e alargadas as graduações de Classificação, sendo que, porém, umas e outras, nunca foram aplicadas em virtude da Lei 13/85 não ter sido alvo da necessária regulamentação.
- 5) Durante a 3.ª República e até ao surgimento da Lei do Património Cultural de 2001, continuaram a ser aplicadas as graduações de Classificação criadas pelo Estado Novo

Finda a nótula histórica, a prossegue com a distinção dos diversos conceitos patentes no artigo 15.º da Lei de Bases do Património Cultural, designadamente os seguintes três: a categoria (monumento, conjunto e sítio), a classificação (interesse nacional, interesse público e interesse municipal) e a designação (monumento nacional, aplicável apenas aos monumentos, conjuntos ou sítios classificados como sendo de interesse nacional).

De acordo com a Requerida, desde 2001, ou seja, desde a entrada em vigor da Lei de Bases do Património Cultural, não existe uma classificação denominada de “monumento nacional”, mas apenas classificações denominadas de “interesse nacional”, de “interesse público” ou de “interesse municipal”, sendo manifestamente impossível afirmar que o Centro Histórico de Évora está classificado como Monumento Nacional.

A Requerida prossegue sustentando que não existe qualquer classificação da UNESCO denominada “Património da Humanidade”, “Património da UNESCO”, “Património Mundial” ou outra expressão equivalente, alegando que, ao inscrever um bem cultural na “Lista do Património Mundial”, o Comité do Património Cultural da Unesco não está a classificar um bem, já que não teria competência para efetuar um procedimento administrativo de classificação sobre o Centro Histórico de Évora.

Assim, a afirmação de que um bem está “classificado como Património Mundial da Unesco” é uma afirmação errada. A classificação de um bem cultural depende sempre de um prévio procedimento administrativo de classificação, o que resulta do artigo 1.º do CPA, do artigo 18.º da Lei de Bases do Património Cultural e do artigo 1.º do Decreto-Lei n.º 309/2009, de 23 de outubro – tal nunca sucedeu relativamente aos bens incluídos na Lista do Património Mundial da UNESCO em causa neste processo.

De acordo com a Requerida, “Enquanto bem cultural inscrito na ‘Lista do Património Mundial da UNESCO’, o denominado Centro Histórico de Évora está, quando muito, classificado como imóvel de Interesse Nacional, em resultado, já não de uma decisão por parte da entidade competente, mas sim em resultado direto da lei (*ope legis*), pois que é esta última quem lhe

manda atribuir, sem mais, tal classificação (artigo 15.º/2 e 3, por remissão do artigo 15.º/7, ambos da LBPC, articulado com o artigo 72.º/1 do Decreto-Lei 309/2009).

Sendo certo, porém, que a graduação de classificação do Monumento Nacional patente no artigo 24.º do Decreto 20985 não se confunde nem equivale ao conceito de designação de Monumento Nacional patente no artigo 15.º/3 da LBPC.

Assim, no entender da Requerida, o Centro Histórico de Évora pertence à categoria de conjunto (uma vez que se trata de um conjunto de prédios); está incluído na lista de bens classificados como de Interesse Nacional (artigo 15.º/7 da LBPC) e é designado por Monumento Nacional (artigo 15.º, n.º 3 e 7, da LBPC), sendo certo que a designação de Monumento Nacional não se confunde nem equivale ao conceito de classificação denominada de Monumento Nacional constante do Decreto 20 985 de 1932.

Conclui a Requerida, sustentando que o EBF, no 2.º e 3.º segmentos do artigo 44.º, n.º 1, n), prevê que “estão isentos do imposto municipal sobre imóveis (...) os prédios individualmente considerados como de interesse público, de valor municipal ou património cultural, nos termos da legislação aplicável.”

Em suma, sustenta, ainda que se considerasse que a inscrição do Centro Histórico de Évora na Lista do Património Mundial da Unesco constitui uma classificação e que esta corresponde à graduação de Monumento Nacional, seria uma interpretação abusiva concluir que os prédios em causa no processo, apenas por estarem incluídos naquele conjunto, se encontram igualmente classificados como Monumento Nacional. Como tal, não tendo a Requerente demonstrado que os prédios se encontram individualmente classificados como Monumento Nacional, forçoso é concluir que não reúnem os requisitos para usufruir do benefício fiscal constante do artigo 44.º, n.º 1, n) do EBF.

A AT reforça ainda a sua argumentação dizendo que o benefício fiscal em causa está necessariamente associado ao conceito de prédio e que o conjunto denominado “Centro Histórico de Évora” não consubstancia um prédio, mas sim uma universalidade. Por entender

que a isenção só pode ser dirigida a prédios na aceção fiscal, exige a classificação individual para poder ser atribuída.

Por fim, a AT pronuncia-se acerca da prova documental junta ao processo pela Requerente, afirmando, por um lado, que a entidade emissora das certidões juntas aos autos não tem competência para estabelecer a classificação de prédios, pelo que os documentos são meramente “opinativos” e, por outro lado, que não ficou estabelecida a relação entre os prédios em questão e o Centro Histórico de Évora.

Pelas razões expostas, a AT conclui pela improcedência do pedido arbitral.

II. PRESSUPOSTOS PROCESSUAIS

O Tribunal Arbitral é materialmente competente e encontra-se regularmente constituído, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º e 6.º, n.º 1, do RJAT.

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão legalmente representadas, conforme previsto nos artigos 4.º e 10.º do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22.03.

A ação é tempestiva e o processo não enferma de nulidades.

III. FUNDAMENTAÇÃO

A. MATÉRIA DE FACTO

A.1. Factos provados

- (a) A Requerente é uma sociedade comercial anónima, com sede em Portugal, que exerce a sua atividade no âmbito da indústria hoteleira.

- (b) A Requerente é proprietária dos prédios urbanos inscritos na matriz predial urbana da União das freguesias de ... (... , ... , ... e ...) sob os artigos ..., ... e ..., cujo valor patrimonial tributário foi utilizado no cálculo da liquidação de AIMI em apreço neste processo (documento 2 junto com o pedido de pronúncia arbitral).
- (c) O prédio urbano identificado pelo artigo matricial ..., da União das freguesias de ... (... , ... , ... e ...), concelho e distrito de Évora, corresponde a um terreno para construção sito na ..., n.ºs ... a ..., em Évora, com o valor patrimonial tributário (VPT) de € 728.878,90, com o coeficiente de localização ‘serviços’ (documentos 2 e 3 juntos com o pedido de pronúncia arbitral).
- (d) O prédio urbano identificado pelo artigo matricial..., da União das freguesias de ... (... , ... , ... e ...), concelho e distrito de Évora, constitui uma fração autónoma com a afetação ‘habitação’, de um prédio urbano em regime de propriedade horizontal, sito na ..., n.ºs ... a ..., em Évora, com o VPT de € 57.280,00 (documentos 2 e 4 juntos com o pedido de pronúncia arbitral).
- (e) O prédio urbano identificado pelo artigo matricial ..., da União das freguesias de ... (... , ... , ... e ...), concelho e distrito de Évora, é uma fração autónoma com a afetação ‘habitação’ de um prédio urbano em regime de propriedade horizontal, com o valor patrimonial tributário (VPT) de € 77.840,00, (documentos 2 e 5 juntos com o pedido de pronúncia arbitral).
- (f) Os prédios em questão estão integrados no denominado ‘Centro Histórico de Évora’, património incluído na lista do património mundial da Unesco, facto tornado público pelo Aviso datado de 20 de janeiro de 1988 da Direção de Serviços Culturais, e publicado no Diário da República, n.º 39/1988, Série I, de 17 de fevereiro de 1988 [documento n.º 2, fls. 3-4, junto com o requerimento apresentado em 06.12.2018 pela Requerente, que corresponde à decisão da AT sobre o pedido de revisão oficiosa apresentado pela Requerente a que se faz referência em (l)].

- (g) Em 30.06.2017, foi emitida a liquidação de AIMI n.º 2017..., documento n.º 2017..., a qual considerou como valor patrimonial tributário objeto da liquidação de imposto em causa ao abrigo do artigo 135.º-C, n.º 1 CIMI (Proprietário Matriz), o valor de € 863.998,90, daí resultando o valor a pagar de € 3.456,00 (documento 2 junto com o pedido de pronúncia arbitral).
- (h) Os prédios cujo valor patrimonial tributário foi incluído na liquidação de AIMI em apreço foram os prédios identificados supra, ou seja, ... (VPT de € 728.878,90), ... (VPT de € 57.280,00) e ... (VPT de € 77.840,00) (documento 2 junto com o pedido de pronúncia arbitral).
- (i) Em 27.11.2017, a Câmara Municipal de Évora emitiu uma certidão da qual consta que “o imóvel sito na Rua ... n.º..., em Évora, está integrado no conjunto classificado como “Património Cultural da Humanidade” pela UNESCO (25 de novembro de 1986)” (documento 7 junto com o pedido de pronúncia arbitral).
- (j) Em 27.11.2017, a Câmara Municipal de Évora emitiu uma certidão da qual consta que “o imóvel sito na ..., n.º ... a ..., em Évora, está integrado no conjunto classificado como “Património Cultural da Humanidade” pela UNESCO (25 de novembro de 1986)” (documento 8 junto com o pedido de pronúncia arbitral).
- (k) Em 26.10.2017, a Requerente procedeu ao pagamento da liquidação de AIMI impugnada (documento 9 junto com o pedido de pronúncia arbitral).
- (l) A Requerente deduziu reclamação graciosa contra o ato de liquidação de AIMI em apreço, a qual foi indeferida por despacho de 09.05.2018 do Exmo. Senhor Adjunto do Chefe do Serviço de Finanças de
- (m) A Requerente apresentou, ainda, no dia 07.02.2018, um pedido de revisão oficiosa cujo objeto é o ato de liquidação de IMI de 2016 (documento n.º 1 junto com o requerimento apresentado pela Requerente em 06.12.2018).

(n) O pedido de revisão oficiosa identificado no parágrafo anterior foi indeferido por despacho do Diretor de Finanças de ... de 20.06.2018 (documento n.º 2 junto com o requerimento apresentado pela Requerente em 06.12.2018).

(o) No dia 24.09.2018, a Requerente apresentou um pedido de pronúncia arbitral cujo objeto é o ato de indeferimento do pedido de revisão oficiosa mencionado no parágrafo anterior e que deu origem ao processo arbitral n.º 471/2018-T (documento n.º 3 junto com o requerimento apresentado pela Requerente em 06.12.2018).

A.2. Factos não provados

Com relevo para a decisão não existem factos alegados que devam considerar-se não provados.

A.3. Fundamentação da matéria de facto provada e não provada

Os factos pertinentes para o julgamento da causa foram escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, em face das soluções plausíveis das questões de direito, nos termos da aplicação conjugada dos artigos 123.º, n.º 2, do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”), e 596.º, n.º 1 e 607.º, n.º 3 do Código de Processo Civil (“CPC”), por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e) do RJAT.

Não se deram como provadas nem não provadas alegações feitas pelas partes, e apresentadas como factos, consistentes em afirmações estritamente conclusivas, insuscetíveis de prova e cuja veracidade se terá de aferir em relação à concreta matéria de facto consolidada.

No que se refere aos factos provados, a convicção da árbitra fundou-se nas posições assumidas pelas partes e na análise crítica da prova documental junta aos autos.

B. DO DIREITO

B.1. Enquadramento normativo

No caso presente, foi apresentado ao tribunal um pedido de declaração de ilegalidade de uma decisão de indeferimento de uma reclamação graciosa e de um ato de liquidação de Adicional ao IMI (AIMI) relativo ao ano de 2017.

O pedido tem como fundamento principal a alegada existência de uma isenção, no ano de 2016, sobre o património predial objeto da liquidação de AIMI, da qual decorreria, no entender da Requerente, a não contabilização do valor patrimonial tributário respetivo no cálculo daquele imposto em 2017.

Nos termos do disposto no n.º 3, alínea a) do artigo 135.º-C do Código do IMI, “Não são contabilizados para a soma referida no n.º 1 do artigo 135.º-B: a) O valor dos prédios que no ano anterior tenham estado isentos ou não sujeitos a tributação em IMI.” (sublinhado nosso)

A norma é dúbia, podendo ser interpretada, pelo menos, no sentido (i) de que apenas se exige que o prédio tenha reunido as condições previstas na norma de isenção independentemente de ela ter sido aplicada; e no sentido (ii) de que, além de ter reunido as condições previstas na norma de isenção, esta efetivamente tenha ocorrido, isto é, não tenha sido validamente praticado um ato de liquidação de imposto com referência ao prédio em questão por força da norma de isenção que lhe é aplicável.

Parece-nos, contudo, que, por motivos de lógica interna e consistência do ordenamento jurídico, a norma em questão deverá ser interpretada no sentido de que determinado prédio que reúna condições, de acordo com o ordenamento jurídico, para ser objeto de uma isenção, não deverá ser incluído na contabilização dos valores patrimoniais tributários objeto da incidência de AIMI. De outro modo, estar-se-ia a fazer depender da atuação (legal) da administração ou da declaração de ilegalidade de um ato por esta praticado o funcionamento da norma prevista no n.º 3 alínea a) do artigo 135.º-C do Código do IMI.

Sendo assim, cabe na competência deste tribunal, porquanto é condição necessária para se avaliar da legalidade dos atos impugnados neste processo, saber se os prédios cujo valor patrimonial tributário foi considerado para a liquidação efetuada preenchem, ou não, a condição de não estarem isentos no ano anterior pois só assim se saberá se ocorreu uma violação da norma contida no n.º 3 alínea a) do artigo 135.º-C do Código do IMI, que faz parte integrante do regime jurídico do AIMI.

Com efeito, por força do disposto no n.º 3, alínea a) do artigo 135.º-C do Código do IMI, a análise da legalidade da aplicação das normas de liquidação do AIMI implica, também, aferir se os mesmos preenchem a condição negativa aí estabelecida na medida em que, se assim for, resultará inquinada, por esse motivo, ainda que não por outro, a liquidação de AIMI.

Nestes termos, cabe também aqui analisar o conteúdo da norma prevista no artigo 44.º, n.º 1, alínea n) do EBF, cujo enunciado estabelece que estão isentos de IMI “n) Os prédios classificados como monumentos nacionais e os prédios individualmente classificados como de interesse público ou de interesse municipal, nos termos da legislação aplicável.”

B.2. Aplicação do direito no caso concreto

No caso concreto, a discussão entre Requerente e Requerida prende-se com a dúvida acerca de saber se os três prédios cujo valor patrimonial tributário foi incluído na liquidação de AIMI se devem considerar abrangidos pela norma contida na alínea n) do n.º 1 do artigo 44.º do EBF.

Este tribunal considerou provado, desde logo atendendo ao teor da informação que antecede o indeferimento datado de 20.06.2018 e proferido pela Direção de Finanças de ... acerca do pedido de revisão oficiosa formulado pela Requerente (onde se pode ler que, quer o Serviço de Finanças de ..., quer a própria Direção, aceitam que os prédios em questão se inserem no conjunto denominado “Centro Histórico de Évora”), que os imóveis cujo valor patrimonial tributário foi incluído na liquidação de AIMI impugnada pertencem, de facto, ao “Centro

Histórico de Évora”. Quanto a esse aspeto, e não obstante, na sua Resposta, a Requerida ter vindo dizer que os documentos juntos pela Requerente não eram suficientes para provar esse facto, a verdade é que, através do documento citado, se prova não existir controvérsia quanto a esse facto. Consideramos, portanto, que a controvérsia se resume a saber se os documentos juntos pela Requerente para provar o facto eram, ou não, idóneos a essa prova – controvérsia que fica ultrapassada pelo facto de a própria AT admitir a integração dos prédios naquele conjunto.

Ultrapassado este primeiro ponto, a dúvida fica, então, em saber se a inclusão dos referidos prédios no “Centro Histórico de Évora” é suficiente para determinar a aplicação da norma de isenção prevista na alínea n) do n.º 1 do artigo 44.º do EBF e, conseqüentemente, do n.º 3, alínea a) do artigo 135.º-C do Código do IMI, ou não.

A AT contesta que o Centro Histórico de Évora tenha a classificação de Monumento Nacional e, ainda que a tivesse, que os prédios nele incluídos possam beneficiar da isenção em questão sem que tenham sido individualmente classificados.

A Requerente defende, pelo contrário, que os imóveis que se integrem naquele conjunto devem ser considerados como monumento nacional e isto independentemente de um ato individual de classificação.

Com efeito, a interpretação conjugada das normas previstas no artigo 44.º, n.º 1, alínea n), do Estatuto dos Benefícios Fiscais, no artigo 15.º da Lei n.º 107/2001, de 8 de Setembro (Lei de Bases de Protecção do Património Cultural), no Decreto-Lei n.º 309/2009, de 23 de Outubro, e no artigo 2.º do Código do IMI tem gerado polémica extensa, sendo muitas as decisões de tribunais, arbitrais ou não, sobre esta matéria controvertida.

Contudo, em dezembro de 2018, o Supremo Tribunal Administrativo veio pronunciar-se sobre a questão de forma clara, não tendo este tribunal qualquer razão para se afastar da jurisprudência aí enunciada, que se acompanha na íntegra.

Assim, depois de uma resenha dos factos e das razões que estiveram na origem da questão, aquele Tribunal explicita que “o legislador ao elaborar o Orçamento do Estado para 2007 quis introduzir uma alteração significativa no regime de acesso às isenções de IMI de que poderiam beneficiar os prédios classificados em razão do seu interesse e importância cultural e/ou valor patrimonial.

Enquanto que na versão da norma anterior a este OE de 2007 o legislador não exigia, para efeitos fiscais, a classificação individual de cada um dos prédios, bastando-se, portanto, com a sua classificação nos termos da legislação aplicável, com esta alteração passou a exigir mais um requisito, o da classificação individual nos termos da legislação aplicável. Contudo, apenas passou a exigir esta classificação individual para os imóveis que devam ser integrados nas categorias de interesse público, de valor municipal ou património cultural, não fazendo a mesma exigência para os imóveis que devam ser integrados na categoria de monumento nacional (no EBF o legislador faz referência a monumento nacional quando se pretende referir aos imóveis de interesse nacional porque é assim que nos termos do disposto no artigo 15º, n.º 3 da Lei n.º 107/2001, de 08 de Setembro devem ser designados).

E esta distinção resulta claramente da vontade expressa do legislador ao editar a norma em questão, ou seja, o legislador não pretendeu exigir, para os imóveis que devam ser incluídos na categoria de monumento nacional (interesse nacional) e para efeitos desta isenção fiscal, que devam ser sujeitos a classificação individual, mantendo, portanto, quanto aos mesmos o regime que anteriormente se encontrava estabelecido. Aliás a “nova” redacção do preceito mantém inalterada a primeira parte do artigo em questão -Estão isentos de imposto municipal sobre imóveis os prédios classificados como monumentos nacionais- que se refere aos monumentos nacionais.

Esta interpretação resulta, também, expressamente do debate parlamentar e votação ocorridos a propósito deste preceito legal.

(...)

Daqui se conclui, assim, que os imóveis que já anteriormente beneficiavam da isenção fiscal, por se encontrarem enquadrados na categoria designada por monumento nacional, não foram abrangidos pelas alterações legislativas operadas pelo OE de 2007, podendo por isso manter

a isenção fiscal de que vinham a beneficiar, não havendo, portanto, quanto aos mesmos, que aplicar o regime transitório constante do artigo 88º, als. c) e d) do mesmo Orçamento do Estado.”

Mais à frente o Tribunal refere expressamente o caso dos prédios que são classificados como monumento nacional por estarem integrados num Centro Histórico que faz parte da lista do património mundial:

“Como facilmente se surpreende da leitura do teor deste ofício a AT entendeu que aos prédios do recorrido aplicavam-se as regras inovadoras do OE de 2007 e, nessa medida, havia cessado ope legis a isenção anteriormente concedida uma vez que os ditos prédios não se encontravam classificados individualmente.

Porém, tal entendimento, como vimos, só estaria correcto no caso de os imóveis do recorrido, apesar de beneficiarem da isenção do imposto, não se encontrassem abrangidos por anterior classificação designada como monumento nacional.

Em 12.11.2003 foi deferido o pedido do recorrido relativo à isenção de Contribuição Autárquica de ambos os prédios, tendo-lhe sido concedida isenção pelo período de 7996 anos, a decorrer entre 2004 e 9999 inclusive, ou seja, foi concedida isenção por período ilimitado, desde que se mantivessem actuais os pressupostos da isenção concedida.

Como tal isenção foi concedida pelo facto de os ditos prédios se encontrarem integrados no Centro Histórico do Porto que faz parte da lista do património mundial e, portanto, se encontrarem integrados no grupo dos designados monumentos nacionais, cfr. pontos 1 e 2 da matéria de facto e artigo 15º, n.ºs. 3 e 7 da Lei n.º 107/2001, de 08.09, não careciam face à “nova” redacção do artigo 40º, n.º 1, al. n) do EBF, ou posteriormente, de qualquer classificação individual, pelo que, nessa medida, é injustificado o ato tributário praticado.”

Embora no caso *sub judice* se trate de prédios inseridos no Centro Histórico de Évora, os fundamentos da decisão do STA são igualmente aplicáveis *in casu*, visto que, quer o Centro Histórico do Porto, quer o Centro Histórico de Évora são monumentos nacionais por fazerem parte da lista do património mundial da UNESCO.

Assim, concluímos da mesma forma que o STA no sentido de que os prédios em questão no presente processo não careciam, face à “nova” redação do artigo 40.º, n.º 1, al. n) do EBF, ou posteriormente, de qualquer classificação individual como pressuposto da isenção, a qual é aplicável de forma automática face ao disposto no n.º 5 do artigo 44.º e no n.º 1 do artigo 5.º do EBF.

Demonstrando-se que os prédios cujo valor patrimonial tributário foi incluído na liquidação de AIMI aqui contestada estavam isentos no ano de 2016, está preenchida a condição negativa de incidência traçada no n.º 3, alínea a) do artigo 135.º- C do Código do IMI.

Assim, a Liquidação do Adicional ao Imposto Municipal sobre Imóveis (“AIMI”) n.º 2017-..., relativa ao ano de 2017, cujo valor incidiu na íntegra sobre imóveis inseridos no “Centro Histórico de Évora”, é ilegal por violação do disposto no n.º 3, alínea a) do artigo 135.º- C do Código do IMI e, indiretamente, da alínea n) do n.º 1 do artigo 44.º do EBF. Consequentemente, também o é a decisão de indeferimento da reclamação graciosa n.º ...2018... (consubstanciada no despacho proferido a 09.05.2018 pelo Exmo. Senhor Adjunto do Chefe do Serviço de Finanças de...).

A Requerente havia ainda solicitado a aplicação de juros indemnizatórios pelo facto, considerado provado supra, de ter efetuado o pagamento da liquidação impugnada, conjugado com o facto de esta ser ilegal.

Em primeiro lugar, na sequência da declaração de ilegalidade do ato de liquidação, considera-se procedente o pedido de restituição de AIMI pago, por força do disposto nos artigos 24.º, n.º 1, alínea b) do RJAT e 100.º da LGT.

No que respeita aos juros indemnizatórios, o pedido deve ser apreciado à luz do disposto no artigo 43.º da LGT, sendo que, de acordo com o n.º 1 deste artigo, “[s]ão devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que

houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido”.

No caso concreto, verifica-se que a liquidação de AIMI incluiu valores patrimoniais tributários de imóveis que estavam isentos no ano anterior, sendo essa isenção automática e independente de reconhecimento, em violação do disposto no disposto no n.º 3, alínea a) do artigo 135.º-C do Código do IMI e, indiretamente, do disposto na alínea n) do n.º 1 do artigo 44.º do EBF. Assim, a prática da ilegalidade é diretamente imputável à AT que, como tal, deve ser condenada no pagamento dos juros indemnizatórios devidos desde a data do pagamento até integral restituição.

IV – DECISÃO

Termos em que este Tribunal Arbitral decide:

- (a) Julgar procedente o pedido arbitral de anulação do ato tributário consubstanciado na Liquidação do Adicional ao Imposto Municipal sobre Imóveis (“AIMI”) n.º 2017..., relativa ao ano de 2017, cujo valor incidiu na íntegra sobre imóveis inseridos no “Centro Histórico de Évora”, assim como a decisão de indeferimento da reclamação graciosa n.º ...2018... (consubstanciada no despacho proferido a 09.05.2018 pelo Exmo. Senhor Adjunto do Chefe do Serviço de Finanças de ...).
- (b) Determinar a restituição integral do montante de imposto liquidado;
- (c) Julgar procedente o pedido de condenação no pagamento de juros indemnizatórios devidos desde a data em que foi efetuado o pagamento até integral restituição do imposto indevidamente pago.

V – Valor do processo

Fixa-se o valor do processo em € 3.456,00 (três mil, quatrocentos e cinquenta e seis euros), nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, a), do Código de Procedimento e de Processo Tributário,

aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

VI – Custas

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em € 612,00 nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, a suportar pela Requerida.

Lisboa, 17 de junho de 2019

A Árbitro

(Raquel Franco)