

**CAAD: Arbitragem Tributária**

**Processo n.º: 469/2018-T**

**Tema: IMI – Isenção da al. n) do n.º 1 do art.º 44.º do EBF; património mundial da UNESCO; monumento nacional.**

## **DECISÃO ARBITRAL**

### **1. Relatório**

#### **A - Geral**

- 1.1. A..., S.A., com o número único de matrícula e de pessoa colectiva..., com sede na ..., n.ºs ... a ..., ..., ...-... ... (de ora em diante designada “Requerente”), apresentou, no dia 24.09.2018, um pedido de constituição de tribunal arbitral singular em matéria tributária, que foi aceite, visando, por um lado, em termos imediatos, a anulação do despacho de indeferimento do procedimento de revisão oficiosa deduzido contra os actos de liquidação de Imposto Municipal sobre Imóveis (de ora em diante “IMI”) n.ºs 2014 ..., 2014 ... e 2014 ..., para o ano de 2014 e, bem assim, em termos mediatos a declaração de ilegalidade dos mencionados actos de liquidação de IMI, no valor global de € 35.845,33 (trinta e cinco mil oitocentos e quarenta e cinco euros e trinta e três cêntimos), e, por outro, o reconhecimento do direito a juros indemnizatórios pelo pagamento indevido de prestações tributárias.
- 1.2. Nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do art.º 6.º e da alínea b) do n.º 1 do art.º 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, na redacção que lhe foi dada pelo

---

art.º 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro (de ora em diante “RJAT”), o Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (de ora em diante “CAAD”) designou o signatário como árbitro, não tendo as Partes, depois de devidamente notificadas, manifestado oposição a essa designação.

- 1.3. Por despacho de 03.10.2018, a Administração Tributária e Aduaneira (de ora em diante “Requerida”) procedeu à designação dos Senhores Dr. B... e Dr. C... para intervirem no presente processo arbitral, em nome e representação da Requerida.
- 1.4. Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do art.º 11.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, na redacção que lhe foi dada pelo art.º 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro, o Tribunal Arbitral foi constituído a 05.12.2018.
- 1.5. No mesmo dia 05.12.2018 foi notificado o dirigente máximo do serviço da Requerida para, querendo, no prazo de 30 dias, apresentar resposta e solicitar produção de prova adicional.
- 1.6. No dia 17.01.2019 a Requerida apresentou a sua resposta.

## **B – Posição da Requerente**

- 1.7. A Requerente é proprietária dos seguintes prédios urbanos (de ora em diante “Prédios”):

- (i) Terreno para construção, identificado com o artigo matricial n.º ..., da União de Freguesias de ..., sito na ..., n.º -, ... (no centro histórico de ...), com o Valor Patrimonial Tributário de € 728.878,90 (cf. Docs. N.ºs 2 a 4 e 5);
- (ii) Prédio em regime de propriedade horizontal, identificado com o artigo matricial n.º ..., fracção autónoma ..., da União das Freguesias de ..., sito na ..., n.º -, ..., com o Valor Patrimonial Tributário de € 947.612,16 (cf. Docs. N.ºs 2 a 4 e 6);
- (iii) Prédio em regime de propriedade horizontal, identificado com o artigo matricial n.º ..., fracção autónoma ..., da União das Freguesias de ..., sito na ..., n.º -, ..., com o Valor Patrimonial Tributário de € 57.280,00 (cf. Docs. N.ºs 2 a 4 e 7);
- (iv) Prédio em regime de propriedade horizontal, identificado com o artigo matricial n.º ..., fracção autónoma ..., da União das Freguesias de ..., sito na ..., n.º -, ..., com o Valor Patrimonial Tributário de € 77.840,00 (cf. Docs. N.ºs 2 a 4 e 8); e
- (v) Prédio em propriedade total sem andares nem divisões susceptíveis de utilização independente, identificado com o artigo matricial n.º ..., da União das Freguesias de ..., sito na Rua ..., n.ºs a ..., com o Valor Patrimonial Tributário de € 5.515.719,71 (cf. Docs. N.ºs 2 a 4 e 9).

1.8. Os Prédios acima identificados situam-se no centro histórico de ..., conjunto protegido que se encontra incluído na lista do património mundial da UNESCO, facto que se

tornou público pelo Aviso de 20.01.1988, da Direcção dos Serviços Culturais, publicado no Diário da República, n.º 39/1988, Série I, de 17.02.1988.

- 1.9. A Requerente procedeu ao pagamento das primeira, segunda e terceira prestações dos actos de liquidação ora postos em crise, nos dias 29.04.2015, 30.07.2015 e 26.11.2015, respectivamente.
- 1.10. A Requerente apresentou no dia 08.02.2018 um pedido de revisão oficiosa respeitante aos actos de liquidação ora mediamente impugnados, que foi indeferido pelo Senhor Director de Finanças de ... no dia 20.06.2018.
- 1.11. Entende a Requerente que a inclusão de imóveis na lista de património mundial da UNESCO tem como consequência, necessária e imediata, a sua classificação como imóveis de interesse nacional e, logo, como “monumentos nacionais”.
- 1.12. E os prédios classificados como “monumentos nacionais”, nos termos do disposto na alínea n) do n.º 1 do art.º 44.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (de ora adiante “EBF”), estão isentos de IMI, revestindo essa isenção carácter automático e iniciando-se no próprio ano em que ocorra a classificação como “monumento nacional”.
- 1.13. Ainda que a lei preveja a “comunicação da classificação como monumentos nacionais (...), a efectuar pelo Instituto da Gestão do Património Arquitectónico e Arqueológico, I.P., ou pelas câmaras municipais (cf. n.º 5 do art.º 44.º do EBF), tal comunicação tem carácter meramente instrumental, uma vez que a isenção é automática, resultando directamente da lei e da classificação dos imóveis como monumento nacional.
- 1.14. Ora, tendo os Prédios a que se vem fazendo referência sido incluídos no conjunto designado por “Centro Histórico de ...” que constitui Património Mundial da UNESCO, resulta claro que são, desde a data de publicação do Aviso de 20.01.1988, da Direcção dos Serviços Culturais, no Diário da República, n.º 39/1988, Série I, de 17.02.1988,

classificados como “monumentos nacionais”, nos termos e para os efeitos do art.º 15.º da Lei n.º 107/2001, de 8 de Setembro, a chamada Lei de Bases do Património Cultural (de ora em diante a “LBPC”).

- 1.15. A referida formulação da LBPC foi ainda reiterada pelo Decreto-Lei n.º 309/2009, de 23 de Outubro, relativo ao Património Cultural Imóvel, que dispõe, no n.º 3 do seu art.º 3.º que a designação de “monumento nacional” é atribuída aos bens imóveis classificados como de interesse nacional, sejam eles monumentos, conjuntos ou sítios.
- 1.16. Assim, os actos de liquidação de IMI objecto dos presentes autos enfermam de erro nos pressupostos de facto e de direito.
- 1.17. Os juros indemnizatórios peticionados são devidos, uma vez que a Requerente pagou prestações tributárias a seu ver ilegais, por erro imputável aos serviços.

### **C – Posição da Requerida**

- 1.18. Começa a Requerida por suscitar a incompetência do tribunal arbitral para apreciar o indeferimento do pedido de revisão oficiosa de acto tributário, por entender que a apreciação de tal matéria extravasa as competências que lhe estão reservadas por lei, na medida em que o acto de indeferimento de revisão oficiosa não se encontra abrangido pelas alíneas do n.º 1 do art.º 2.º do RJAT.
- 1.19. Por via de impugnação, a Requerida entendeu, com a Resposta, realizar algumas correcções e remover algumas confusões que, a seu ver, inquinam o articulado inicial da Requerente.
- 1.20. Para o efeito, discorreu sobre o conceito de “classificação” ao longo do tempo, desde os derradeiros anos da monarquia constitucional até ao momento imediatamente anterior

---

ao da vigente LBPC, passando pela legislação das 1.<sup>a</sup> e 2.<sup>a</sup> repúblicas que regia esta matéria.

- 1.21. Debruçou-se ainda sobre a distinção dos diversos conceitos patentes no art.º 15.º da LBPC, procurando distinguir três conceitos jurídico-patrimoniais distintos em matéria de bens culturais imóveis, a saber: categoria (monumento, conjunto e sítio, que não estão definidos), classificação (interesse nacional, público ou municipal) e designação.
- 1.22. Assim, nos termos do n.º 3 do art.º 15.º da LBPC, ao monumento, conjunto ou sítio (i.e., à categoria) que se encontre classificado como de interesse nacional é-lhe ainda atribuída a designação de monumento nacional.
- 1.23. Ora, a Requerente confundiu os conceitos de classificação e de designação, e confundiu ainda o conceito de designação introduzido pela LBPC com o conceito de graduação da classificação como monumento nacional que vigorou desde 1932 até à entrada em vigor da LBPC, sendo, à data a que os factos se reportam, impossível afirmar-se que o Centro Histórico de ... está classificado como monumento nacional, sendo claro que *classificação* não é, para estes efeitos, sinónimo ou equivalente a *designação*.
- 1.24. Acresce que não existe qualquer classificação da UNESCO denominada “Património da Humanidade”, “Património da UNESCO”, “Património Mundial” ou expressão similar.
- 1.25. A “Lista do Património Mundial” a que se referem a Convenção da UNESCO e o n.º 7 do art.º 15.º da LBPC é apenas uma lista; uma lista de património cuja protecção deve ser assumida pela comunidade internacional.
- 1.26. Contudo, a inscrição de um determinado imóvel na mencionada lista não significa que sobre esse particular bem cultural haja recaído uma verdadeira e própria *classificação*, que sempre estaria dependente de um prévio procedimento administrativo, da

---

competência exclusiva da administração pública portuguesa, a ela especificamente dirigido, o que nunca existiu.

- 1.27. Ora, ofenderia o princípio da legalidade admitir que a inscrição de um bem cultural na lista do património mundial da UNESCO tivesse efeitos fiscais equivalentes aos que resultariam de um processo administrativo tendente especificamente à classificação, o que sempre seria inválido por preterição do direito de audição prévia dos interessados e ineficaz por ausência de uma formal publicação da decisão do Comité do Património Mundial da UNESCO no jornal oficial português.
- 1.28. De resto, o art.º 72.º do Decreto-Lei n.º 309/2009, de 23 de Outubro, determina a abertura oficiosa de um procedimento de classificação no grau de interesse nacional, após a inclusão de um bem imóvel na lista indicativa mundial, o que quer dizer que a inclusão não é, ela própria, o mesmo que classificação.
- 1.29. Portanto, o Centro Histórico de ... está, nos termos do n.º 7 do art.º 15.º da LBPC, quando muito, classificado como de interesse nacional, sendo designado como monumento nacional (não sendo esta designação equivalente à classificação de monumento nacional constante da legislação de 1932).
- 1.30. Quer isso dizer que os imóveis integrantes do Centro Histórico de ... não estão isentos de IMI, já que a al. n) do n.º 1 do EBF exige, nos 2.º e 3.º segmentos da disposição, uma classificação individual de cada um dos prédios do dito conjunto, sendo o 1.º segmento do preceito, que se refere à classificação dos prédios como monumentos nacionais, uma remissão para a legislação anterior à LBPC e não para a LBPC.
- 1.31. O Centro Histórico de ... é um *conjunto* e como é evidente, nem todos os imóveis que o integram têm valor cultural, ou não têm todos o mesmo valor cultural, sendo abusiva a interpretação de que todos os prédios inseridos no conjunto se encontram, apenas por esse facto, classificados e, como tal, isentos de IMI.

- 1.32. Não estando, como não estão, os Prédios que deram lugar às liquidações ora postas em crise individualmente classificados como monumentos nacionais, não podem beneficiar da isenção de IMI.
- 1.33. Até porque o benefício fiscal está indissociavelmente ligado ao conceito fiscal de prédio e o Centro Histórico de ... não é um prédio, e as isenções de IMI, nomeadamente a que se refere na al. n) do n.º 1 do art.º 44.º do EBF, exigem que haja uma classificação individual de imóveis, cabendo essa classificação exclusivamente à Direcção Geral do Património Cultural, não tendo a Requerente logrado provar que a classificação dos Prédios de que é proprietária tenha tido lugar.
- 1.34. Ademais, a interpretação veiculada pela Requerente mostra-se contrária à Constituição da República Portuguesa, na medida em que viola os princípios da igualdade tributária (atribui uma vantagem injustificada aos proprietários de prédios sem qualquer valor cultural integrados no Centro Histórico de ... face a outros proprietários de prédios também sem esse valor mas fora do Centro Histórico de ...); da justiça fiscal; da capacidade contributiva (atribui uma vantagem injustificada a proprietários de prédios destituídos de valor cultural individual face a proprietários de têm efectivo valor cultural e que estão sujeitos a encargos financeiros e a procedimentos burocráticos mais gravosos); da proporcionalidade (considera totalmente isentas de IMI realidades completamente distintas entre si); da autonomia local (o município de ... vê lesada a sua autonomia local, na medida em que nenhuma palavra teve quanto à questão da perda de receita); e da participação na decisão (uma vez que o município de ... não foi sequer auscultado nesta importante matéria), para além da inconstitucionalidade orgânica (a questão da equivalência ou equiparação entre diferentes graduações de classificação teria necessariamente de resultar da lei do parlamento ou de decreto-lei autorizado).
- 1.35. Entende ainda a Requerida que não procede o pedido de condenação ao pagamento de juros indemnizatórios, caso seja dada procedência ao pedido de declaração de



ilegalidade das liquidações impugnadas, porque, em primeiro lugar, o pedido de revisão oficiosa do acto tributário foi deduzido fora do prazo de reclamação administrativa e, em segundo lugar, porque a Requerida não teve acesso, no momento da prática dos referidos actos de liquidação, aos elementos que, agora, instruem o pedido de pronúncia arbitral (e que haviam já instruído o pedido de revisão cujo indeferimento motivou o pedido de pronúncia arbitral que nos ocupa).

#### **D – Conclusão do Relatório e Saneamento**

- 1.36. No dia 01.02.2019 a Requerente, na sequência da apresentação da Resposta, entendeu exercer o seu direito ao contraditório, pugnando pela improcedência da excepção de incompetência material do tribunal arbitral e requerendo a tradução para português de documentos redigidos em língua estrangeira, juntos pela Requerida aos autos, pretensão a que esta se opôs por requerimento de 05.02.2019.
- 1.37. Por requerimento de 23.04.2019, a Requerida informou o tribunal arbitral que havia tomado conhecimento de que a Requerente deduzira Acção Administrativa junto do Tribunal Administrativo e Fiscal de Beja (processo n.º .../19...BEPRT), onde vem, precisamente, discutir o direito a fruir da isenção prevista no artigo 44.º, n.º 1, alínea n) do Estatuto dos Benefícios Fiscais, relativamente aos prédios urbanos a que se referem as liquidações de IMI ora postas em crise, constituindo a indecida acção uma verdadeira questão prejudicial com enquadramento no artigo 15.º do Código de Procedimento nos Tribunais Administrativos (de ora em diante “CPPT”), aplicável subsidiariamente por força da alínea b) do n.º 1 do art.º 29.º do RJAT, pelo que pediu fosse consequentemente suspensa a instância até que fosse dirimida a questão objecto da mencionada Acção Administrativa.
- 1.38. Convidada a pronunciar-se sobre a pretensão da Requerida, a Requerente entendeu não haver razões para determinar a peticionada suspensão da instância.

- 1.39. Por despacho arbitral de 21.05.2019, o tribunal arbitral decidiu, com os fundamentos nele apresentados, os incidentes que haviam sido suscitados, julgando não haver incompetência material do tribunal arbitral, não se justificar a necessidade de se traduzirem para português os documentos em língua estrangeira apresentados pela Requerida nem haver razões para determinar a pedida suspensão da instância. Por esse mesmo despacho o tribunal arbitral dispensou a reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT e perguntou às Partes se pretendiam apresentar alegações, direito a que a Requerida não prescindiu.
- 1.40. Assim, por requerimento de 23.05.2019, o tribunal arbitral prorrogou por dois meses o prazo para a prolação da decisão arbitral e concedeu prazo para as Partes, querendo, apresentarem as suas alegações.
- 1.41. Por requerimento de 31.05.2019, a Requerida suscitou a nulidade do despacho arbitral de 21.05.2019, pedindo a sua revogação, tendo o tribunal arbitral convidado a Requerente a pronunciar-se sobre ele, querendo, o que esta fez, sustentando a validade do dito despacho.
- 1.42. No dia 05.06.2019 a Requerente apresentou as suas alegações, que, em termos materiais, reiteram o pugnado nos articulados anteriormente apresentados.
- 1.43. No dia 18.06.2019, a Requerida apresentou, por sua vez, as suas alegações que, também elas, replicam o sustentado nos articulados por si anteriormente apresentados, tendo deixado claro que a sua apresentação não sugere ou sequer implica uma desistência do pedido de revogação do despacho arbitral de 21.05.2019, que, adiante, será apreciado e decidido por este tribunal arbitral.
- 1.44. Como se viu, o tribunal arbitral é materialmente competente, nos termos do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, al. a) do RJAT.

- 1.45. As Partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, estão regularmente representadas e têm legitimidade nos termos do art.º 4.º e do n.º 2 do art.º 10.º do RJAT, e art.º 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março.
- 1.46. A cumulação de pedidos (declaração de ilegalidade de actos de liquidação, por um lado, e reconhecimento do direito a juros indemnizatórios, por outro) efectuada no presente pedido de pronúncia arbitral, em homenagem ao princípio da economia processual, justifica-se uma vez que o art.º 3.º do RJAT, ao admitir expressamente a possibilidade de “cumulação de pedidos ainda que relativos a diferentes actos”, acomoda, sem abuso hermenêutico, a apreciação de um pedido que decorre, em termos necessários, do juízo que o tribunal arbitral sufrague quanto à validade das liquidações posta em crise.
- 1.47. O processo, sem prejuízo do que for decidido quanto à pedida revogação do despacho arbitral de 21.05.2019, não padece de qualquer nulidade.
- 1.48. Tendo sido invocada a nulidade do dito despacho arbitral, terá de ser esta a primeira questão a ser apreciada depois da fixação da matéria de facto, após o que se dirimirá o mérito da causa.

## **2. Matéria de facto**

### **2.1. Factos provados**

- 2.1.1. A Requerente é proprietária dos Prédios referidos em 1.7..
- 2.1.2. A Requerente procedeu ao pagamento das primeira, segunda e terceira prestações dos actos de liquidação ora postos em crise, nos dias 29.04.2015, 30.07.2015 e 26.11.2015,

---

respectivamente, com o valor global de € 35.845,33 (trinta e cinco mil oitocentos e quarenta e cinco euros e trinta e três cêntimos).

2.1.3. A Requerente apresentou no dia 08.02.2018 um pedido de revisão oficiosa respeitante aos actos de liquidação ora postos em crise, que foi indeferido pelo Director de Finanças de ... no dia 20.06.2018.

2.1.4. A Requerente apresentou no dia 24.09.2018 pedido de pronúncia arbitral tendo por objecto mediato a ilegalidade das liquidações postas em crise.

2.1.5. A Requerida foi notificada da apresentação do pedido de pronúncia arbitral no dia 01.10.2018.

2.1.6. A Requerida começou a intervir no processo, apresentando aos autos um requerimento, no dia 09.10.2018.

2.1.7. A Requerida foi notificada da constituição do tribunal arbitral no dia 05.12.2018.

2.1.8. A Requerida foi notificada da propositura por parte da Requerente da acção administrativa especial Acção Administrativa junto do Tribunal Administrativo e Fiscal de Beja (processo n.º .../19...BEPRT), no dia 18.04.2019.

2.1.9. Os Prédios situam-se no Centro Histórico de ..., conjunto que se encontra incluído na lista do património mundial da UNESCO, facto que se tornou público pelo Aviso de 20.01.1988, da Direcção dos Serviços Culturais, publicado no Diário da República, n.º 39/1988, Série I, de 17.02.1988.

## **2.2. Factos não provados**

Não há factos relevantes para a apreciação do mérito da causa que hajam sido dados como não provados.

### **2.3. Fundamentação da fixação da matéria de facto**

Os factos foram dados como provados e não provados com base nos documentos juntos aos autos pelas Partes e nas posições por elas assumidas nos articulados por si apresentados.

## **3. Matéria de direito**

### **3.1. Questões a decidir**

Resulta do que acima se deixou dito que, depois de decidido o pedido de revogação do despacho arbitral de 21.05.2019, por pretensa nulidade, as questões substantivas a apreciar são, no fundo, as seguintes:

- a) A de determinar se os Prédios estão isentos de IMI, nos termos e para os efeitos do disposto na alínea n) do n.º 1 do art.º 44.º do EBF; e
- b) Por fim, a de esclarecer se, caso seja julgado procedente o pedido de declaração de ilegalidade e consequente anulação dos actos de liquidação contestados, a Requerente, no âmbito do presente processo arbitral poderá obter a condenação da Requerida no pagamento de juros indemnizatórios relativamente às quantias por si entregues para satisfação de prestações tributárias por esta ilegalmente exigidas.

### **3.2. Da nulidade do despacho arbitral de 21.05.2019**

Por requerimento de 31.05.2019, a Requerida suscitou a nulidade do despacho arbitral de 21.05.2019, pedindo a sua revogação. Por esse despacho arbitral, entendeu o tribunal arbitral que a pretendida suspensão da instância arbitral, em vista dos interesses em presença, não se justificava, razão por que indeferiu o requerimento de 23.04.2019 apresentado pela Requerida.

A Requerida, lendo e relendo o dito despacho arbitral, nomeadamente o que consta das suas páginas 4 a 9, não conseguiu conhecer qual a(s) norma(s) legal(is) que habilitaram o tribunal arbitral a proferir a sua decisão, razão por que o dito despacho, em seu entender, por um lado, enferma de nulidade (artigo 195.º/1 do CPC), por não ter especificado os fundamentos de direito que justificam a decisão e, por outro, ofende claramente a Constituição da República Portuguesa, nomeadamente a tutela jurisdicional efectiva e os princípios da proporcionalidade, da igualdade e da confiança e certeza jurídicas.

Ora, não se entende a argumentação da Requerida, porquanto da leitura do referido despacho fica claro o tribunal não encontrou norma que permitisse dar acolhimento à pretendida suspensão da instância, por ter julgado não estarem reunidos os pressupostos de que dependeria essa mesma suspensão. Fez-se alusão, aliás, ao n.º 1 do art.º 272.º do CPC que refere que “o tribunal pode ordenar a suspensão quando a decisão da causa estiver dependente do julgamento de outra já proposta ou quando ocorrer outro motivo justificado”, o que manifestamente não é o caso.

Para além do mais, nos presentes autos arbitrais a Requerente apenas pretende impugnar e ver anuladas as liquidações de IMI do ano de 2014. O pedido de isenção de IMI, cujo indeferimento motivou a apresentação da mencionada Acção Administrativa, é de 2018 e não produzirá qualquer efeito relativamente às liquidações de IMI objecto dos presentes autos, que respeitam, como se disse, apenas ao circunscrito ano de 2014.

Por essas razões se indeferiu o requerimento apresentado pela Requerida, não se vendo como pode sustentar-se o entendimento de que esta decisão põe em causa preceitos constitucionais, sejam eles quais forem, nomeadamente os alegados pela Requerida, porquanto ambos os processos têm objectos diversos, não tendo a acção administrativa, que é posterior ao que nos ocupa, qualquer impacto no que neste processo arbitral venha a ser decidido.

---

Assim, indefere-se o requerimento apresentado pela Requerida no dia 31.05.2019, por não se ver em que medida possa ser nulo ou até inconstitucional o despacho arbitral cuja nulidade e inconstitucionalidade se arguiu.

### **3.3. O sentido e o alcance da expressão “prédios classificados como monumentos nacionais” a que faz apelo a primeira parte da al. n) do n.º 1 do art.º 44.º do EBF**

A alínea n) do n.º 1 do art.º 44.º do EBF dispõe que “estão isentos de imposto municipal sobre imóveis os prédios classificados como monumentos nacionais e os prédios individualmente classificados como de interesse público ou de interesse municipal, nos termos da legislação aplicável”.

Ora, a questão de direito que cumpre apreciar já foi objecto de várias decisões, tanto no CAAD<sup>1</sup> como nos tribunais administrativos e fiscais, sendo possível surpreender um suficientemente alicerçado *iter* decisório favorável à pretensão da Requerente, entendimento que este tribunal arbitral sufraga inteiramente e do qual não pretende de modo algum afastar-se.

É muito esclarecedora a fundamentação do decidido no Acórdão arbitral prolatado no processo 46/2017-T, que este tribunal arbitral acolhe na íntegra e, por isso, aqui reproduz:

“Os prédios em causa não foram **individualmente** classificados, pelo que a aplicação da isenção apenas pode advir da primeira parte daquela norma que alude aos «prédios classificados como monumentos nacionais».

A Autoridade Tributária e Aduaneira defende que esta referência se reporta aos prédios que foram classificados como monumentos nacionais à face da legislação vigente antes da Lei n.º 107/2001, de 8 de Setembro, por esta prever a **categoria** de monumento nacional, mas não a **classificação** como monumento nacional, nos n.ºs 1 e 2 do artigo 15.º.

---

<sup>1</sup> Por ex. as prolatadas no âmbito dos processos 46/2017-T, 468/2018-T, 470/2018-T e 471/2018-T.

No entanto, o n.º 5 do artigo 44.º, na redacção da Lei 3-B/2010, de 28 de Abril, faz referência à «**comunicação da classificação como monumentos nacionais**», reportando-se manifestamente a comunicações que venham a ocorrer após a sua entrada em vigor, pelo que esta expressão deve ser interpretada como reportando-se aos bens imóveis a que seja atribuída a designação de «**monumento nacional**». Na verdade, esta comunicação não estava prevista, nestes termos, na redacção anterior, pelo que não se compreenderia que se estivesse a referir a comunicações relativas a monumentos classificados antes da entrada em vigor da Lei n.º 107/2001, mais de nove anos antes. Neste contexto, se legislativamente se pretendesse aludir apenas aos monumentos classificados antes da Lei n.º 107/2001, decerto se faria uma referência expressa. Na sua falta, sendo de presumir que o legislador soube exprimir o seu pensamento em termos adequados (artigo 9.º, n.º 3, do Código Civil), deve concluir-se que a primeira parte da isenção referida abrange prédios classificados como monumentos nacionais que não foram objecto de classificação individual.

Aliás, na mesma linha, o artigo 53.º, n.º 1, da Lei n.º 107/2001 alude ao «**acto que decreta a classificação de monumentos**», pelo que é inequívoco que, à face deste diploma, há «**classificação de monumentos**».

Por isso, é de interpretar a parte inicial como reportando-se a «**prédios classificados como monumentos nacionais**» ao abrigo daquela Lei n.º 107/2001, inclusivamente.

E, como «**monumentos nacionais**» deverão considerar-se todos os «**bens imóveis classificados como de interesse nacional, sejam eles monumentos, conjuntos ou sítios**», pois o artigo 15.º, n.º 3, da Lei n.º 107/2001 e o artigo 3.º do Decreto-Lei n.º 309/2009, de 23 de Outubro, a todos atribuem expressamente essa designação. Isto é, são «**prédios classificados como monumentos nacionais**» para efeitos da parte inicial os prédios a que é atribuída essa designação.

Sendo os «**prédios individualmente classificados como de interesse público ou de interesse municipal**» expressamente referenciados naquela alínea n) do n.º 1 do



artigo 44.º do EBF, o alcance útil da referência inicial aos «**prédios classificados como monumentos nacionais**» consistirá em estender a isenção aos prédios que são objecto de classificação não individual, designadamente os integrados em «**monumentos, conjuntos ou sítios**», a que se refere o n.º 3 ao artigo 15.º da Lei n.º 107/2001, que lhes atribui, precisamente, a designação de «**monumento nacional**», que é utilizada na alínea n) do n.º 1 do artigo 44.º do EBF.

Os «**imóveis incluídos na lista do património mundial integram, para todos os efeitos e na respectiva categoria, a lista dos bens classificados como de interesse nacional**», por força do disposto no n.º 7 do artigo 15.º da lei n.º 107/2001.

Assim, a partir da entrada em vigor desta Lei, a inclusão de imóveis na lista do património mundial tem como consequência a sua classificação como de interesse nacional, passando para todos os efeitos a integrar a lista dos bens classificados como de interesse nacional, o que se reconduz a passarem a considerar-se imóveis classificados de interesse público, sem necessidade de qualquer outro acto de classificação, e a terem a designação de «**monumentos nacionais**».

Neste contexto, a abertura de um procedimento de classificação que implica a inclusão de um bem imóvel na lista indicativa do património mundial, nos termos do n.º 1 do artigo 72.º do Decreto-Lei n.º 309/2009, de 23 de Outubro, não tem em vista apreciar se estão reunidas as condições para a classificação, nem a prolação de uma decisão final pelo Governo, nos termos do artigo 30.º, n.º 1, do mesmo diploma (pois a classificação já está feita «**para todos os efeitos**» por força do n.º 7 do artigo 15.º da Lei n.º 107/2001), mas apenas identificar quais são os imóveis que foram incluídos naquela lista, designadamente através de uma planta de localização, e fixar a respectiva zona especial de protecção.

É neste contexto que, relativamente aos imóveis inscritos na lista do património mundial à data da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 309/2009, se prevê, no n.º 3 do seu artigo 72.º, apenas a publicação sob a forma de aviso no Diário da República, da planta de localização e implantação de bem imóvel inscrito na lista do património mundial, incluindo a respectiva zona de protecção e não uma decisão do Governo

sob a forma de decreto, como se prevê no seu artigo 30.º, n.º 1, para as decisões finais dos processos de classificação de bem imóvel como de interesse nacional.

Assim, relativamente aos imóveis inscritos na lista do património mundial antes da entrada em vigor do Decreto-Lei n.º 309/2009, não há lugar a qualquer acto de classificação, e eles integram-se «para todos os efeitos e **na respectiva categoria, a lista dos bens classificados como de interesse nacional**», por força do n.º 7 do artigo 15.º da lei n.º 107/2001.

Por isso, em relação a estes imóveis inscritos na lista do património mundial, não há lugar à «**comunicação da classificação como monumentos nacionais (...) a efectuar pelo Instituto de Gestão do Património Arquitectónico e Arqueológico, I. P.**»<sup>11</sup> que se refere no n.º 5 do artigo 44.º do EBF, pois não há lugar a classificação a comunicar.

Assim, nestes casos, a isenção opera automaticamente, na sequência da publicação do aviso previsto no artigo 72.º, n.º 3, do Decreto-Lei n.º 309/2009.

Porém, a isenção em causa abrange apenas os «**prédios classificados como monumentos nacionais**», os que têm a designação de «**monumento nacional**», sejam monumentos, conjuntos ou sítios, nos termos em que tais categorias se encontram definidas no direito internacional (artigos 2.º, n.º 1, e 3.º, n.º 2, do Decreto-Lei n.º 309/2009)»

Ora, estando os Prédios localizados no Centro Histórico de ..., como ficou demonstrado sem qualquer oposição da Requerida que estão, ter-se-á de concluir, conforme resulta da decisão acima transcrita e dos seus convincentes fundamentos, que eles assumem, para estes efeitos, a natureza de monumentos nacionais, beneficiando, nessa medida, da isenção de IMI consagrada pela al. n) do n.º 1 do art.º 44.º do EBF<sup>2</sup>, pelo que devem ser anuladas as liquidações de IMI com base nas quais se exigiu à Requerente o pagamento de quantias que ela manifestamente não devia ter suportado.

<sup>2</sup> É também este o entendimento da jurisprudência mencionada na decisão arbitral proferida no processo 468/2017-T.

Nem se diga que a interpretação adoptada por este tribunal arbitral viola os princípios constitucionais da igualdade tributária, da justiça fiscal, da capacidade contributiva, da proporcionalidade; da autonomia local ou da participação na decisão.

Como é bom de ver, um benefício fiscal sempre perturba, numa análise imediatista e superficial, os princípios da igualdade, da justiça fiscal, da capacidade contributiva e da proporcionalidade. Contudo, estes princípios só são verdadeiramente lesados quando o legislador opta por consagrar um regime que encerra diferenças de tratamento entre as pessoas que não encontram justificação minimamente razoável ou inteligível, quando no fundo consagra regimes que distinguem, em termos completamente arbitrários e absolutamente injustificados, os contribuintes. *A contrario*, como é evidente, deve reconhecer-se a existência de um campo de manobra suficientemente largo no âmbito do qual o legislador pode, com critério, com ponderação, implementar as suas decisões, as suas opções no quadro da política económica que pretende prosseguir e levar a cabo.

No caso dos autos, a isenção de IMI em apreço não pode considerar-se arbitrária nem discriminatória na medida em que consagra um tratamento fiscal diverso relativamente a situações que são, também elas, em si mesmas distintas: os imóveis classificados como “monumentos nacionais” têm um regime tributário distinto daqueles imóveis que não gozam dessa classificação. Os primeiros têm direito à isenção de IMI e os outros, em princípio, não têm esse direito.

Como bem esclarece a decisão arbitral proferida no processo 470/2018-T:

“há que recordar e sublinhar que a isenção em causa foi inserida pela Lei nº 109-B/2001, de 27.12, no Estatuto dos Benefícios Fiscais e objeto de posteriores alterações, também por Lei da Assembleia da República. Sem prejuízo da remissão para a Lei de Bases do Património Cultural no que respeita aos prédios a que é aplicável, diploma que deve ser interpretado como qualquer outra lei, de acordo

com os legais fatores hermenêuticos, tal isenção está inequivocamente estabelecida na al. n), do artigo 44º, do Estatuto dos Benefícios Fiscais (cuja constitucionalidade formal a Requerente não questiona), e não na Lei de Bases do Património Cultural, não ocorrendo, conseqüentemente, qualquer inconstitucionalidade por violação da autonomia local, do princípio da participação da decisão ou orgânica.”

Também com acerto, e com fundamentação minuciosa a que se adere sem hesitações, a decisão arbitral prolatada no processo 468/2018-T rechaçou a alegada inconstitucionalidade por violação dos princípios da autonomia local e da participação, porquanto, aceitando-se embora que a receita fiscal do IMI pertence aos municípios, certo é que a criação de impostos (incidência, taxa, garantias dos contribuintes e, para o que aqui mais nos interessa, os benefícios fiscais) são da competência exclusiva da Assembleia da República.

### **3.4. Dos juros indemnizatórios**

A alínea b) do n.º 1 do art.º 24.º do RJAT dispõe que “a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação vincula a administração tributária a partir do termo do prazo previsto para o recurso ou impugnação, devendo esta, nos exactos termos da procedência da decisão arbitral a favor do sujeito passivo e até ao termo do prazo previsto para a execução espontânea das sentenças dos tribunais judiciais tributários, restabelecer a situação que existiria se o acto tributário objecto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adoptando os actos e operações necessários para o efeito”, o que está de harmonia com o previsto no art.º 100.º da LGT, aplicável por força do disposto na alínea a) do n.º 1 do art.º 29.º do RJAT.

Não se ignora que a autorização legislativa concedida ao Governo pelo art.º 124.º da Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril, na base da qual foi aprovado o RJAT, determina que o processo arbitral tributário constitua um meio processual alternativo ao processo de impugnação judicial e à acção para o reconhecimento de um direito ou interesse legítimo em matéria tributária. Ainda que as alíneas a) e b) do n.º 1 do art.º 2.º do RJAT fundem a competência dos tribunais arbitrais em “declarações de ilegalidade”, parece razoável o entendimento segundo o qual se

compreendem nas suas competências os poderes que em processo de impugnação judicial são atribuídos aos tribunais tributários, sendo certo que nos processos de impugnação judicial, para além da anulação de actos tributários, podem ser apreciados pedidos de indemnização, desde logo relativos a juros indemnizatórios.

Com efeito, o princípio da cognoscibilidade dos pedidos de indemnização, em reclamação graciosa ou em processo judicial, justifica-se sempre que o dano que se pretende ver ressarcido resulte de facto imputável à Administração Tributária e Aduaneira. Aliás, nos termos do n.º 5 do art.º 24.º do RJAT “é devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previstos na Lei Geral Tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário” (CPPT), o que remete para as manifestações desse princípio que encontramos no n.º 1 do art.º 43.º da LGT e no art.º 61.º do CPPT.

Assim, justifica-se a apreciação do pedido de pagamento de juros indemnizatórios feito pela Requerente.

São devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, ter havido erro imputável aos serviços do qual resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido.

Considera-se erro imputável aos serviços aquele que não for imputável ao contribuinte e assentar em errados pressupostos de facto que não sejam da responsabilidade do contribuinte. Ora, aquando da prática dos actos de liquidação controvertidos, já os Prédios faziam parte do Centro Histórico de ... e já esse conjunto era monumento nacional. Assim, a administração conhecia ou não podia ignorar que os Prédios em causa beneficiavam de isenção de IMI. Portanto, não há dúvida ter havido erro imputável aos serviços.

Como a Requerente pagou as prestações tributárias que pelas liquidações reclamadas e ora anuladas lhe foi, por erro imputável aos serviços, exigido, tem ela direito não apenas ao reembolso de tudo quanto pagou indevidamente, mas ainda a perceber juros indemnizatórios

contados desde a data do pagamento de cada uma das prestações de IMI, até ao seu integral reembolso.

#### **4. Decisão**

Nos termos e com os fundamentos expostos, o Tribunal Arbitral decide:

- a) Julgar totalmente procedente o pedido de pronúncia arbitral, anulando consequentemente os actos de liquidação de IMI referentes a 2014 com os n.ºs 2014..., 2014 ... e 2014...;
- b) Condenar a Requerida a reembolsar a Requerente de tudo quanto esta pagou relativamente às ora anuladas liquidações de IMI e, bem assim, a pagar-lhe juros indemnizatórios nos termos legais, desde a data em que cada um dos pagamentos foi realizado, até à data de integral reembolso; e
- c) Condenar a Requerida nas custas do presente processo.

#### **5. Valor do processo**

Quando seja impugnado um acto de liquidação, o valor da causa é o da importância cuja anulação se pretende, que corresponde à utilidade económica do pedido. Assim, de harmonia com o disposto no n.º 2 do art.º 306.º do CPC, no art.º 97.º-A do CPPT e ainda do n.º 2 do art.º 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se ao processo o valor de € 35.845,33 (trinta e cinco mil oitocentos e quarenta e cinco euros e trinta e três cêntimos).

#### **6. Custas**

Para os efeitos do disposto no n.º 2 do art.º 12 e no n.º 4 do art.º 22.º do RJAT e do n.º 5 do art.º 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o montante das custas em € 1.836,00 (mil oitocentos e trinta e seis euros), nos termos da Tabela I anexa ao dito Regulamento, a suportar integralmente pela Requerida.

Lisboa, 29 de Julho de 2019

O Árbitro

---

(Nuno Pombo)

Texto elaborado em computador, nos termos do n.º 5 do art.º 131.º do CPC, aplicável por remissão da al. e) do n.º 1 do art.º 29.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro e com a grafia anterior ao dito Acordo Ortográfico de 1990.