

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 538/2019-T

Tema: IMI – Centro Histórico – Património Mundial da Unesco – Monumento Nacional – Benefício Fiscal – artigo 44.º, n.º 1, alínea n) do EBF.

DECISÃO ARBITRAL

I. RELATÓRIO

A..., S.A., Pessoa Colectiva n.º..., com sede na Rua ..., n.º..., ..., doravante designada por “Requerente”, requereu a constituição de Tribunal Arbitral, ao abrigo dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a) e 10.º e segs. do Regime Jurídico da Arbitragem Tributária (“RJAT”), aprovado pelo Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, em conjugação com os artigos 99.º e alínea e) do n.º 1 do artigo 102.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”), sendo Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (“AT”).

A Requerente deduziu pedido de pronúncia arbitral contra o despacho proferido em 14 de Junho de 2019 pelo Exmo. Senhor Chefe do Serviço de Finanças do ..., que indeferiu a Reclamação Graciosa apresentada pela, ora, Requerente, que, por sua vez, tinha por objecto as liquidações de Imposto Municipal sobre Imóveis, n.ºs 2017..., 2017... e 2017..., referentes às primeira, segunda e terceira prestações, respectivamente, do ano de 2017, no valor total de €.633,76 (seiscentos e trinta e três Euros e setenta e seis cêntimos), pretendendo, em suma, que o Tribunal Arbitral:

- a) Anule o despacho de indeferimento da Reclamação Graciosa deduzida contra os actos de liquidação de IMI n.ºs 2017..., 2017 ... e 2017..., relativos ao ano de 2017, e bem assim, os mencionados actos de liquidação de IMI e, em consequência,
- b) Ordene o reembolso do montante de imposto pago, acrescido dos respectivos juros indemnizatórios, calculados à taxa legal em vigor.

Para fundamentar o seu pedido a Requerente alega, em suma, que:

- a) Apresentou Reclamação Graciosa da liquidação de IMI relativa ao ano de 2017 em que contestou o IMI liquidado relativamente aos seguintes imóveis:

| Freguesia | Artigo | 2016 |
|-----------------------------|---------------|-------------|
| ... Município de ... | ... | 633,76 |
| ... | ... | 15,63 |
| ... | ... | 0,85 |
| ... | ... | 141,92 |
| ... | ... | 87,16 |
| ... | ... | 229,33 |
| ... | ... | 1,61 |
| ... | ... | 7,65 |
| ... | ... | 2,40 |
| ... | ... | 2,49 |
| ... | ... | 2,11 |
| ... | ... | 140,30 |
| ... | ... | 0,31 |
| ... | ... | 2,00 |

- b) O IMI referente aos prédios supra identificados foi pago em três prestações que correspondem às liquidações n.ºs 2017..., 2017... e 2017...;
- c) As referidas liquidações de IMI foram pagas, na íntegra e tempestivamente, pela Requerente;
- d) Por Despacho de 14/06/2019, o Exmo. Chefe do Serviço de Finanças de ..., decidiu pela improcedência da Reclamação Graciosa;
- e) Entende que o referido Despacho fez uma interpretação e aplicação ilegal dos normativos legais aplicáveis;

- f) Os imóveis em causa são parte integrante da região do Alto Douro Vinhateiro, considerada como Património Mundial da UNESCO – conforme Aviso n.º 15170/2010, publicado no Diário da República, II Série N.º 147 de 30 de Julho de 2010 - tal como comprovam as certidões emitidas pela Direcção Regional da Cultura Norte juntas aos autos;
- g) Integrando, tais imóveis, a Região do Alto Douro Vinhateiro – Património Mundial da UNESCO – os mesmos são classificados como monumento nacional, de acordo com a interpretação conjunta do disposto nos n.os 3 e 7 do artigo 15.º da Lei 107/2001, de 8 de Setembro;
- h) E tratando-se de monumentos nacionais os imóveis estão isentos de IMI, nos termos previstos no artigo 44.º, n.º 1, alínea n) do EBF;
- i) Da referida norma resulta que o legislador distingue duas situações, por um lado os monumentos nacionais, e por outro lado os prédios classificados como de interesse público ou de interesse municipal;
- j) Sendo certo, que apenas em relação aos últimos o legislador exige que essa classificação seja efectuada de forma individualizada;
- k) Com efeito, do disposto no supra referido preceito legal decorre de forma expressa e clara que a intenção do legislador foi dispensar a classificação individualizada para efeitos de isenção de IMI aos monumentos nacionais apenas a exigindo em relação a imóveis de interesse público ou de interesse municipal;
- l) A lei não faz uma distinção entre “prédio individualmente classificado como monumento nacional” e um “prédio inserido num conjunto classificado como tal”;
- m) A lei fiscal é absolutamente clara ao fazer apenas referência a prédios classificados como monumentos nacionais e a prédios classificados como de interesse público ou de interesse municipal, sendo que apenas em relação a estes últimos impõe o requisito da classificação individual;
- n) O conceito de monumento nacional deverá ser encontrado na Lei n.º 107/2001, de 8 de Setembro;

- o) Nos termos do referido diploma, decorre que os monumentos nacionais incluem todos monumentos, conjuntos ou sítios, cuja respectiva protecção e valorização, no todo ou em parte, representa um valor cultural de significado para a Nação (imóveis de interesse nacional);
- p) Sendo certo, que os bens incluídos na lista do património mundial integram, para todos os efeitos, a lista de bens classificados de interesse nacional (i.e. monumentos nacionais);
- q) Sendo claro que os imóveis que compõem o conjunto ou o sítio são também considerados como monumentos nacionais;
- r) Tendo em consideração que os imóveis aqui em causa integram a região do Alto Douro Vinhateiro, que faz parte da lista do património mundial, e que conseqüentemente constitui um monumento nacional, os mesmos não podem deixar de ser considerados também como monumentos nacionais;
- s) E sendo monumentos nacionais será de aplicar a regra da isenção de IMI prevista no artigo 44.º, n.º 1, alínea n) do CIMI, não sendo necessária qualquer classificação individualizada dos imóveis;
- t) A Autoridade Tributária, por força do princípio da legalidade, da tipicidade e da aplicação literal da lei tributária, está proibida de impor restrições ou requisitos que não estejam expressamente previstos na lei tributária, da qual faz parte os EBF;
- u) Invoca Jurisprudência que considera favorável à sua pretensão e termina considerando estarem verificados, *in casu*, os requisitos para a condenação da Requerida no pagamento de juros indemnizatórios.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e seguiu a sua normal tramitação, nomeadamente com a notificação à Autoridade Tributária e Aduaneira (“AT”).

O Conselho Deontológico designou o signatário como árbitro singular do Tribunal Arbitral, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável, nos termos do disposto nos artigos 6.º, n.º 1 e 11.º, n.º 1, alínea a), ambos do RJAT, e do artigo 4.º, n.º 2 do Código Deontológico do CAAD.

As partes, oportunamente notificadas, não manifestaram vontade de recusar a designação, nos termos previstos no Código Deontológico do CAAD, e o Tribunal Arbitral foi constituído em 5 de Dezembro de 2018, de acordo com a alínea c) do n.º 1 e do n.º 8 do artigo 11.º do RJAT.

A Requerida apresentou Resposta e juntou o processo administrativo. Na Resposta apresentada, a Requerida apresentou defesa por excepção e por impugnação nos termos que, a seguir, sucintamente, se descrevem.

a) Começa a AT por A AT tem na sua posse certidões da Direcção Regional de Cultura do Norte que comprovam a inclusão no interior do perímetro do bem cultural classificado dos prédios:

- Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de ...;
- Rústico inscrito na matriz sob artigo ... da freguesia de ..., concelho de ...;
- Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de ...;
- Fracção A do prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de ...;
- Fracção B do prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de ...;
- Fracção C do prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de... .

b) Pelo que, por integrar a categoria de Património Mundial da UNESCO, estes prédios merecem ipso facto classificação de monumento nacional, e nessa medida, cumprem o requisito conducente ao benefício da isenção prevista na alínea n) do artigo 44.º do EFB.

c) Assim, face ao conhecimento adquirido sobre a integração destes prédios no conceito de “Monumento Nacional” e atendendo ao cariz automático da isenção na alínea n) do n.º 1 do artigo 44.º do EBF, a AT efectuou a anulação parcial da liquidação de IMI de 2017.

d) Pelo que, no que se refere à parte do pedido referente a estes imóveis, deve ser declarada extinta a instância por inutilidade superveniente da lide, nos termos do artigo 287.º alínea e) do CPC.

Por impugnação, alega a Requerida que a argumentação da Requerente assenta em pressuposto errados e faz uma incorrecta interpretação e aplicação das normas legais aplicáveis.

Em particular, refere:

- a) Não existe qualquer classificação da Unesco denominada “Património da Humanidade”, “Património UNESCO”, “Património Mundial” ou outra expressão equivalente;
- b) Ao inscrever um bem cultural na “Lista do Património”, o Comité do Património Cultural da Unesco não está a classificar um bem, a classificação de um bem cultural depende sempre de um prévio procedimento administrativo de classificação;
- c) Nem a Unesco, nem o Estado Português procederam à abertura de um procedimento administrativo de classificação em torno da paisagem cultural do “Alto Douro Vinhateiro”, sendo que este era obrigatório;
- d) O artigo 44º, nº 1 do EBF, porque só pode ser dirigida a prédios fiscais (artigo 2º do CIMI), exige a classificação individual dos prédios, independentemente da Categoria patrimonial em que os mesmos se inserem;
- e) Ora, os prédios não estão classificados como Monumentos Nacionais, apenas e só por se encontrarem inseridos na paisagem cultural do Alto Douro Vinhateiro, considerado Património Mundial pela UNESCO em 2010.
- f) A interpretação veiculada pela Requerente mostra-se contrária à Constituição da República Portuguesa, na medida em que viola os constitucionais princípios: da igualdade tributária, da justiça fiscal da capacidade contributiva, da autonomia local, e da participação na decisão;
- g) Sem prejuízo do exposto, alguns dos documentos apresentados pela Requerente, não permitem concluir que alguns imóveis se encontram situados na zona de implementação ou na zona especial de protecção pelo que, ao abrigo das regras que regulam o ónus da prova, pelo menos relativamente a estes, a presente acção não pode proceder;
- h) Conclui pugnando pela improcedência do pedido pronúncia arbitral formulado pela Requerente.

Notificada, em 25/11/2019, para, ao abrigo do princípio do contraditório previsto na alínea a) do artigo 16.º do RJAT, se pronunciar sobre a exceção invocada pela Requerida, respondeu a Requerente em 29/11/2019 referindo que, face à anulação de parte das liquidações contestadas, aceita reduzir o pedido devendo, no entanto, o processo prosseguir no que concerne à liquidação de IMI relativo aos demais imóveis, bem como ao pedido de juros indemnizatórios referente, quer à liquidação de IMI ainda não anulada pela AT, quer em relação às liquidações de IMI que, nos termos constantes na Resposta da AT, já foram anuladas.

Em 29/11/2019, o Tribunal Arbitral proferiu despacho decidindo a dispensa da reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT. No mesmo despacho foi concedido às partes o prazo simultâneo de 20 dias para apresentação de Alegações.

Neste despacho, foram, ainda, as Partes notificadas da data limite para a prolação da decisão, que se fixou em 31 de Janeiro de 2020, com advertência da Requerente para, até essa data, proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente nos termos do disposto no n.º 3 do artigo 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e comunicarem esse pagamento ao CAAD.

As Partes não apresentaram alegações.

II. SANEAMENTO

1. Pressupostos Processuais

O Tribunal foi regularmente constituído, o pedido de pronúncia arbitral é tempestivo, porque apresentado no prazo previsto na alínea a), do n.º 1, do artigo 10.º do RJAT.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e encontram-se regularmente representadas (cf. artigos 4.º e 10.º, n.º 2 do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).

O processo não enferma de nulidades.

2. Da exceção invocada pela Autoridade Tributária

Invocou a Requerida, a título de exceção, a inutilidade superveniente da lide quanto às liquidações de IMI impugnadas pela Requerente e relativas aos seguintes imóveis:

- (i) Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de ...;
- (ii) Rústico inscrito na matriz sob artigo ... da freguesia de..., concelho de ...;
- (iii) Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de ...;
- (iv) Fracção A do prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de..., concelho de ...;
- (v) Fracção B do prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de ...;
- (vi) Fracção C do prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de

Considera a AT, e citamos, que *“por integrar a categoria de Património Mundial da UNESCO, estes prédios merecem ipso facto classificação de monumento nacional, e nessa medida, cumprem o requisito conducente ao benefício da isenção prevista na alínea n) do art. 44.º do EFB”*.

Assim, prossegue, “*face ao conhecimento adquirido sobre a integração destes prédios no Monumento Nacional e atendendo ao cariz automático da isenção na alínea n) do n.º 1 do art.º44.º do EBF, a AT efectuou a anulação parcial da liquidação de IMI de 2017.*”

Pelo que, no que se refere à parte do pedido referente a estes imóveis, “*deve ser declarada extinta a instância por inutilidade superveniente da lide, nos termos do art.º 287.º alínea e) do CPC*”.

Apreciando, começará por dizer-se que nada obsta a que a Requerida, ao abrigo do n.º3 do artigo 168.º do CPA possa anular o acto tributário impugnado na pendência do processo, desde que dentro do limite temporal definido nessa disposição.

Sendo, *in casu*, a anulação tempestiva, visto que a Autoridade Tributária praticou o acto anulatório ainda dentro prazo para a apresentação da resposta, haverá que analisar os correspondentes efeitos de direito e que, quanto a esta matéria, resultam da alínea e), do artigo 277.º CPC (aplicável ex vi alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT): a anulação do acto impugnado pela própria AT, na pendência do processo, satisfazendo parcialmente a pretensão impugnatória do autor, conduz à impossibilidade superveniente da lide, que constitui causa de extinção da instância, apenas e só, quanto às liquidações impugnadas. Refira-se que a AT anulou os actos sem instituir uma qualquer nova regulação da situação jurídica, nada dizendo, a propósito do eventual pagamento de juros indemnizatórios peticionados pela Requerida. Neste sentido, deve a acção prosseguir quanto a este pedido e quanto às liquidações não impugnadas.

III. FUNDAMENTAÇÃO A. DE FACTO

§.1. Factos Provados

A. Em 2017, a Requerente era proprietária, entre outros, dos seguintes imóveis localizados no concelho de ...:

- (i) Freguesia da ... e inscrito na matriz predial rústica sob o número R-...;

- (ii) Freguesia da ... e inscrito na matriz predial rústica sob o número R-...;
- (iii) Freguesia de ... e inscrito na matriz predial urbana sob o número U-...;
- (iv) Freguesia de ... e inscrito na matriz predial urbana sob o número U-...;
- (v) Freguesia de ... e inscrito na matriz predial urbana sob o número U-...;
- (vi) Freguesia de ... e inscrito na matriz predial rústica sob o número R-...;
- (vii) Freguesia de ... e inscrito na matriz predial rústica sob o número R-...;
- (viii) Freguesia de ... e inscrito na matriz predial rústica sob o número R-...;
- (ix) Freguesia de ... e inscrito na matriz predial rústica sob o número R-...;
- (x) Freguesia de ... e inscrito na matriz predial rústica sob o número R-...;
- (xi) Freguesia de ...e inscrito na matriz predial rústica sob o número R-...;
- (xii) União das Freguesias ... e ... e inscrito na matriz predial rústica sob o número R-...;
- (xiii) União das Freguesias de ... e ... e inscrito na matriz predial rústica sob o número R-... – Acordo;

B) A Autoridade Tributária e Aduaneira emitiu liquidações de Imposto Municipal sobre Imóveis relativamente aos citados imóveis – Acordo;

C) As referidas liquidações foram pagas em três prestações que correspondem às liquidações nº 2017..., 2017... e 2017... – Acordo;

D) A Requerente apresentou Reclamação Graciosa das liquidações de IMI referidas no ponto antecedente em 17/04/2018, 18/07/2018 e 20/11/2018, respectivamente – Acordo;

E) Por despacho datado de 14/06/2019 proferido pelo Senhor Chefe do Serviço de Finanças do..., a referida Reclamação Graciosa foi indeferida - Acordo;

F) A Requerida apresentou pedido de Constituição de Tribunal Arbitral em 12/08/2019 – Consulta ao sistema do CAAD;

G) Na pendência da dos presentes autos, a Autoridade Tributária anulou as liquidações de IMI referentes aos seguintes prédios:

- (i) Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de ...;
- (ii) Rústico inscrito na matriz sob artigo ... da freguesia de ..., concelho de ...;
- (iii) Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de ...;
- (iv) Fracção A do prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de..., concelho de ...;
- (v) Fracção B do prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de...;
- (vi) Fracção C do prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de

§.2. Factos não provados

Com relevo para a apreciação e decisão da causa, não se provou que os seguintes prédios se localizam na zona especial de protecção considerada Património Mundial da UNESCO e descrita no Aviso n.º 15170/2010, publicado no Diário da República, II série, n.º 147, de 30 de Junho de 2010.

- (i) Freguesia da Desejosa e inscrito na matriz predial rústica sob o número R-...;
- (ii) Freguesia de ... e inscrito na matriz predial rústica sob o número R-...;
- (iii) Freguesia de ... e inscrito na matriz predial rústica sob o número R-...;
- (iv) Freguesia de ... e inscrito na matriz predial rústica sob o número R-...;
- (v) Freguesia de ... e inscrito na matriz predial rústica sob o número R-...;
- (vi) União das Freguesias de ... e ... e inscrito na matriz predial rústica sob o número R-...;

(vii) União das Freguesias de ... e ... e inscrito na matriz predial rústica sob o número R-...;

§.3. Motivação quanto à matéria de facto

A convicção do Tribunal fundou-se nos factos articulados pelas Partes e documentos juntos, cuja veracidade não foi posta em causa, bem como no processo administrativo.

B. DE DIREITO

§.1. Delimitação das questões a decidir

Em face do exposto nos números anteriores, a principal questão a decidir consiste em saber se os actos tributários de liquidação de Imposto Municipal sobre Imóveis (IMI), referentes ao ano de 2017, são, ou não, ilegais. Para tanto, importa analisar se os imóveis em questão estão classificados, ou não, como “*Monumentos Nacionais*” e se, por esse facto, tais imóveis reúnem os pressupostos estabelecidos na lei para usufruir da isenção de IMI consagrada na alínea n) do n.º 1 do artigo 44.º do EBF.

Constitui também objecto dos presentes autos saber se estão verificados, in casu, os requisitos de que depende a condenação da Requerida no pagamento de juros indemnizatórios nos termos solicitados pela Requerida.

§.2. Apreciação

Nos termos da alínea n) do artigo 44.º do EBF:

“1 - Estão isentos de imposto municipal sobre imóveis:

n) Os prédios classificados como monumentos nacionais e os prédios individualmente classificados como de interesse público, de valor municipal ou património cultural, nos termos da legislação aplicável”.

De referir que, como resulta dos autos, os prédios em causa não foram individualmente classificados, nem tal é alegado pela Requerente, pelo que a isenção, a ser aplicável, decorrerá da primeira parte daquela norma que alude aos *«prédios classificados como monumentos nacionais»*.

De referir que a questão sub judice não é nova e tem sido objecto de diversas decisões, quer no CAAD, quer nos Tribunais Administrativos e Fiscais e, inclusivamente, como se verá, de Tribunais Superiores.

Sobre esta matéria escreveu-se, recentemente, no Acórdão n.º 46/2017-T (Jorge Lopes de Sousa):

“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.

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.”

E prossegue: *“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 decrete 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.º107/2001, 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.» 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).

Sobre esta questão já se pronunciaram, também, por exemplo, as decisões do CAAD dos processos n.º 325/2014-T (Luis Menezes Leitão), 76/2015-T (Maria Antónia Torres), 33/2016-T (Paulo Ferreira Alves), 98/2016-T (Magda Feliciano), 379/2016-T (Hélder Faustino) e 534/2016-T (Maria Antónia Torres).

No mesmo sentido, o Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte de 07/12/2016 e proferido no âmbito do processo 00134/14.4BEPRT (Ana Patrocínio) onde se concluiu:

“1 - 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 – cfr. artigo 44.º, n.º 1, alínea n) do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

2 - Os imóveis situados nos Centros Históricos incluídos na Lista do Património Mundial da UNESCO classificam-se como sendo de interesse nacional, inserindo-se na categoria de “monumentos nacionais”

– cfr. artigo 15.º, n.º 3 e n.º 7 da Lei n.º 107/2001, de 8 de Setembro.

3 - Os prédios inseridos nos Centros Históricos Classificados beneficiam de isenção de imposto municipal sobre imóveis.”

No mesmo sentido, e do mesmo Tribunal, veja-se o Acórdão datado de 01 de Junho de 2017 e proferido no âmbito do processo 00693/14.1BEPRT (Mário Rebelo) onde se concluiu:

1 - Os imóveis situados nos Centros Históricos incluídos na Lista do Património Mundial da UNESCO classificam-se como sendo de interesse nacional, inserindo-se na categoria de "monumentos nacionais"

– cfr. artigo 15.º, n.º 3 e n.º 7 da Lei n.º 107/2001, de 8 de Setembro.

2 - 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 – cfr. artigo 44.º, n.º 1, alínea n) do Estatuto dos Benefícios Fiscais.

Também o Tribunal Central Administrativo Sul já se pronunciou sobre esta matéria concluindo, em Acórdão datado de 8 de Junho de 2017 e proferido no âmbito do processo n.º 09284/16 (Jorge Cortês):

“A inserção de um prédio em sítio classificado como monumento nacional determina a isenção de IMI, conferida pelo preceito do artigo 44.º/1/n), do EBF, sem necessidade de ulterior classificação individualizada do mesmo.”

No mesmo sentido, veja-se o recente Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo datado de 12/12/2018 e proferido no âmbito do processo n.º 0134/14.4BEPRT 0501/17 (Aragão Seia) onde se escreveu:

“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 acto tributário praticado” (o sublinhado é nosso).

Finalmente, o entendimento referido e sufragado, parece ser, também o da Requerida (pelo menos na primeira parte da Resposta quando, nos §. 6.º e 7.º da Resposta) quando, a título de justificação para a anulação parcial das liquidações contestadas refere, e citamos:

“6. Pelo que, considera a AT que, por integrar a categoria de Património Mundial da UNESCO, estes prédios merecem ipso facto classificação de monumento nacional, e nessa medida, cumprem o requisito conducente ao benefício da isenção prevista na alínea n) do art. 44.º do EFB.

7. Assim, face ao conhecimento adquirido sobre a integração destes prédios no Monumento Nacional e atendendo ao cariz automático da isenção na alínea n) do n.º 1 do art.º 44.º do EBF, a AT efectuou a anulação parcial da liquidação de IMI de 2017.”

Definido o quadro legislativo aplicável e aquela que consideramos ser a correcta interpretação do mesmo, há que subsumi-lo aos presentes autos.

Neste contexto assume especial relevância o facto de tribunal entender que não se logrou provar que alguns dos imóveis – nomeadamente os identificados no segmento decisório *supra* identificado por “factos não provados” - fazem parte integrante do conjunto denominado por “Alto Douro Vinhateiro” e que, como tal, assumem a classificação de monumento nacional.

De facto, ao contrário do que sucede com os imóveis cujo imposto foi anulado pela Requerida, não logrou a Requerente, relativamente a estes, fazer prova da respectiva qualificação como monumento nacional. Com efeito, a única prova documental relativa a estes

imóveis resulta do documento n.º 5 junto aos autos com o pedido de constituição do Tribunal Arbitral, sendo que nada consta a propósito destes imóveis.

Com efeito, como corolário do princípio da legalidade administrativa e de acordo com as regras de repartição do ónus da prova constantes do artigo 74.º, n.º 1 da LGT, em concretização do princípio geral consagrado no artigo 342.º, n.º 1 do Código Civil, é ao sujeito passivo de imposto que compete fazer prova dos pressupostos de sujeição ao regime de determinado benefício fiscal, enquanto facto impeditivo da tributação-regra.

A ausência dessa prova terá, pois, de ser valorada contra a Requerente. Improcede, pois, nesta parte, a pretensão da Requerente.

§.3. Do reembolso da quantia paga e do pagamento de juros indemnizatórios

Como resulta da factualidade assente, a Requerente provou o pagamento dos valores constantes dos actos tributários anulados pela Requerida na pendência da presente acção e peticiona, como decorrência da anulabilidade dos mesmos, a condenação da AT ao reembolso da quantia indevidamente paga acrescida dos respetivos juros indemnizatórios.

Como decorre do acima exposto, efetivamente a Requerente suportou uma prestação tributária superior à legalmente devida.

Dispõem o n.º 1 do artigo 43.º da LGT e o artigo 61.º do CPPT, que são devidos juros indemnizatórios quando se determine em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte o pagamento de dívida tributária em montante superior ao legalmente devido.

Por outro lado, o artigo 100.º da LGT (aplicável ex vi a alínea a) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT) estabelece, que “*a administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de reclamação, impugnação judicial ou recurso a favor do sujeito passivo, à imediata e plena reconstituição da legalidade do acto ou situação objecto do litígio, compreendendo o pagamento de juros indemnizatórios, se for caso disso, a partir do termo do prazo da execução da decisão*”.

Considera-se erro imputável à administração, quando o erro não for imputável ao contribuinte e assentar em errados pressupostos de facto que não sejam da responsabilidade do contribuinte.

Ora, resultando dos actos tributários contestados e entretanto anulados pela Requerida, a obrigação de pagamento de imposto superior ao que seria devido, são devidos juros indemnizatórios nos termos legalmente previstos, presumindo o legislador, nestes casos em que se verifica a anulação da liquidação, que ocorreu na esfera do contribuinte um prejuízo em virtude de ter sido privado da quantia patrimonial que teve que entregar ao Estado em virtude de uma liquidação ilegal. Em consequência, tem o contribuinte direito a essa indemnização, independentemente de qualquer alegação ou prova do prejuízo sofrido.

No caso presente, é inquestionável que, na sequência da admissão, pela AT, da ilegalidade parcial dos actos de liquidação, haverá lugar a reembolso do imposto por força do disposto no n.º 1 do artigo 43.º da LGT, e do artigo 100.º da LGT passando, necessariamente por aí o restabelecimento da “*situação que existiria se o acto tributário objecto da decisão arbitral não tivesse sido praticado*”.

Do mesmo modo, entende-se que será isento de dúvidas que a ilegalidade do acto é imputável à Autoridade Tributária, que autonomamente o praticou de forma ilegal.

Assim sendo, e resultado da anulação parcial dos actos tributários em apreço, promovida, note-se pela própria Autoridade Tributária, tem a Requerente direito a juros indemnizatórios contados desde o pagamento do imposto até ao integral reembolso do referido montante.

**** IV. DECISÃO**

Nos termos expostos, decide este Tribunal Arbitral:

- (i) Julgar improcedente por não provado o pedido de anulação do despacho proferido pelo Exmo. Sr. Chefe do Serviço de Finanças de ... que indeferiu a reclamação Graciosa apresentada pela Requerida e, em consequência, das liquidações de IMI subjacentes à referida Reclamação Graciosa;
- (ii) Julgar improcedente o pedido de reembolso de imposto acrescido de juros indemnizatórios relativos à parte das liquidações não anuladas;
- (iii) Condenar a Requerida a reembolsar à Requerente o imposto relativo à parte das liquidações anuladas oficiosamente no decurso dos presentes autos, acrescido de juros indemnizatórios nos termos legais, desde a data em que tal pagamento foi efetuado até à data do integral reembolso do mesmo;
- (iv) Condenar ambas as partes nas custas do presente processo na proporção do respectivo decaimento que se estabelece em 98% para a Autoridade Tributária e Aduaneira e 2% para a Requerente.

**** VALOR DO PROCESSO**

Em conformidade com o disposto nos artigos. 306.º, n.º 2, do CPC, 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento das Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, é fixado ao processo o valor de €.633,76 (seiscentos e trinta e três Euros e setenta e seis cêntimos).

**** CUSTAS**

Custas no montante de €306,00 (trezentos e seis Euros) em conformidade com a Tabela I anexa ao RCPAT, e com o disposto nos artigos 12.º, n.º 2 e 22.º, n.º 4 do RJAT, 4.º, n.º 5 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária e 527.º, n.ºs 1 e 2 do Código de Processo Civil, ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT.

Lisboa, 29 de Janeiro de 2020.

O Árbitro,

Isaque Marcos Lameiras Ramos

Texto elaborado em computador, nos termos do artigo 131.º, n.º 5 do CPC, aplicável por remissão do artigo 29.º, n.º 1 alínea e) do RJAT.

A redacção da presente decisão arbitral rege-se pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990.