

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 178/2019-T

Tema: IMI; isenção; prédios classificados; inutilidade superveniente da lide

DECISÃO ARBITRAL

RELATÓRIO

- 1. A..., S.A.**, número de identificação fiscal..., com sede na Rua ..., n.º..., ... (doravante, a “Requerente”), veio nos termos e para os efeitos dos artigos 2.º, n.º 2, alínea a), 5.º, n.º 2, 6.º, n.º 1 e 10.º e seguintes do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (doravante, “RJAT”), em conjugação com o artigo 99.º, alínea a) e o artigo 102.º, n.º 1, alínea f) e n.º 2, ambos do Código de Procedimento e de Processo Tributário (doravante, “CPPT”), requerer a constituição do tribunal arbitral, com a intervenção de árbitro singular, em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante, a “Requerida” ou “AT”), tendo em vista a declaração de ilegalidade parcial do ato de liquidação do Imposto Municipal sobre Imóveis (doravante, “IMI”) relativos ao ano de 2017, (n.ºs 2017..., 2017 ... e 2017...), relativos aos imóveis localizados no município de ..., no montante de €8.320,01, e bem assim, a condenação da Requerida no reembolso do imposto indevidamente pago, bem como no pagamento dos correspondentes juros indemnizatórios.
- 2.** De acordo com os artigos 5.º, n.º 2, alínea a) e 6.º, n.º 1, do RJAT, o Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) designou como árbitro o signatário, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.
- 3.** O Tribunal Arbitral foi constituído no CAAD, em 27 de maio de 2019, conforme comunicação do Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD.
- 4.** Notificada para o efeito, a Requerida apresentou a sua resposta em 27 de junho de 2019.

5. A Requerente alegou, em síntese, que:

5.1. Em 29 de agosto de 2018, apresentou Reclamação Graciosa da liquidação de IMI, relativa ao ano de 2017, com referência aos seguintes imóveis localizados no município de ...:

Freguesia	Artigo	2017
MUNICÍPIO DE SABROSA		8.320,01
	-U-	71,72
	-U-	91,84
	-R	9,20
	-R	24,72
	-R	10,72
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-U-
		154,83
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-U-
		106,07
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-U-
		181,66
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-U-
		64,62
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-U-
		92,73
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-U-
		67,58
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-U-
		90,45
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-U-
		27,35
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-U-
		42,45
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-U-
		27,17
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-U-
		21,01
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-R
		0,08
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-R
		2,32
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-R
		2,08
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-R
		2,00
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-F
		10,68
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-R
		65,01
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-R
		11,04
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-R
		1.149,20
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-R
		534,17
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-R
		19,04
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-R
		3.097,44
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-F
		18,32
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-R
		1,76
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-F
		21,28
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-R
		184,16
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-R
		0,28
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-R
		2,47
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-R
		2.056,64
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	-R
		57,92

5.2. Aquando da apresentação da Reclamação Graciosa a AT ainda só tinha procedido à cobrança da primeira e segunda prestações de IMI (Liquidações n.ºs 2017... e 2017 ...), não obstante, na Reclamação Graciosa, solicitou que os efeitos da última prestação fossem estendidos à nota de cobrança relativa à terceira prestação de IMI (Liquidação n.º 2017...).

5.3. As referidas prestações foram pagas na íntegra e tempestivamente.

5.4. O valor do IMI relativo aos imóveis acima referidos ascende ao montante de €8.320,01.

-
- 5.5.** Por Despacho de 27 de setembro de 2018 do Exmo. Senhor Chefe do Serviço de Finanças de ..., a Reclamação Graciosa foi indeferida.
- 5.6.** Na sequência do indeferimento, apresentou Recurso Hierárquico.
- 5.7.** Por Despacho do Diretor de Finanças de ... de 5 de dezembro de 2018, por subdelegação, o Recurso Hierárquico foi indeferido.
- 5.8.** A AT, em ambos os Despachos de Indeferimento, interpretou e aplicou a lei incorretamente, bem como os normativos legais aplicáveis no caso em apreço, razão pela qual, apresentou pedido de pronúncia arbitral (“PPA”).
- 5.9.** Quanto aos imóveis, estes 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.ª Série, N.º 147, de 30 de julho de 2010 - tal como comprovam as certidões emitidas pela Direção Regional da Cultura Norte.
- 5.10.** Ora, tais imóveis integram a Região do Alto Douro Vinhateiro – Património Mundial da UNESCO – sendo classificados como monumento nacional, de acordo com a interpretação conjunta do disposto no artigo 15.º, n.ºs 3 e 7, da Lei n.º 107/2001, de 8 de setembro (“LPC”).
- 5.11.** Tratando-se de monumentos nacionais os imóveis estão isentos de IMI, conforme o disposto no artigo 44.º, n.º 1, alínea n), do Estatuto dos Benefícios Fiscais (doravante, “EBF”), razão pela qual, as liquidações de IMI se afiguram manifestamente ilegais.
- 5.12.** As razões invocadas pela AT nos Despachos de Indeferimento de modo algum podem proceder, constituindo uma errada interpretação e aplicação da lei relevante *in casu*.
- 5.13.** Nos Despachos de Indeferimento, a AT alega que:
- a) O IMI não incide sobre monumentos, conjuntos ou sítios, a que se refere a LPC, já que estes não são imóveis, pelo que não faz sentido isentar o que não está sujeito a imposto;
 - b) O facto de os imóveis estarem inseridos no conjunto conhecido por Alto Douro Vinhateiro não merece classificação individualizada de interesse público ou de monumento nacional, e nessa medida, não cumpre o requisito conducente ao benefício da isenção prevista na alínea n), do n.º 1, do artigo 44.º do EBF.

- 5.14.** No que se refere ao *primeiro argumento* não se percebe qual a base legal da conclusão da AT. Com efeito, não se entende em que termos e em que medida se pode concluir do disposto no Código do IMI que não se aplica aos “monumentos” a que se refere a LPC. E se, de facto, não se aplica aos “monumentos” a que se refere a LPC, então quais são os monumentos que estão abrangidos pelo Código do IMI, designadamente pela isenção prevista no artigo 44.º, n.º 1, alínea n).
- 5.15.** Ao contrário do que parece dar a entender a AT não existe um conceito próprio de monumento previsto no IMI, nem aquele é distinto do conceito previsto na LPC.
- 5.16.** No que concerne ao *segundo argumento* da AT, ao contrário do que esta alega, a isenção prevista no artigo 44.º, n.º 1, alínea n), do EBF, não pressupõe que o imóvel em causa tenha sido individualmente classificado como monumento nacional.
- 5.17.** De acordo com o disposto na alínea n) do n.º 1 do artigo 44.º do EBF, estão isentos de IMI “*Os prédios classificados como monumentos nacionais e os prédios individualmente classificados como de interesse público ou de interesse municipal, nos termos da legislação aplicável*”.
- 5.18.** Do disposto no *supra* referido preceito legal conclui-se que o legislador distingue duas situações, por um lado, os monumentos nacionais, e, por outro lado, os prédios classificados como de interesse público, sendo certo que apenas em relação aos últimos o legislador exige que essa classificação seja efetuada de forma individualizada.
- 5.19.** O artigo 15.º, n.º 1, da LPC, estabelece que:
- “1 - Os bens imóveis podem pertencer às categorias de monumento, conjunto ou sítio, nos termos em que tais categorias se encontram definidas no direito internacional, e os móveis, entre outras, às categorias indicadas no título VII.*
- 2 - Os bens móveis e 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» e para os bens móveis classificados como de interesse nacional é criada a designação «tesouro 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.

5 - Um bem considera-se de interesse público quando a respectiva protecção e valorização represente ainda um valor cultural de importância nacional, mas para o qual o regime de protecção inerente à classificação como de interesse nacional se mostre desproporcionado.

6 - Consideram-se de interesse municipal os bens cuja protecção e valorização, no todo ou em parte, representem um valor cultural de significado predominante para um determinado município.

7 - Os bens culturais 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.

8 - A existência das categorias e designações referidas neste artigo não prejudica a eventual relevância de outras, designadamente quando previstas no direito internacional.”.

- 5.20.** Os monumentos nacionais incluem todos os 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).
- 5.21.** Os bens incluídos na lista do património mundial integram, para todos os efeitos, a lista de bens classificados de interesse nacional (*i.e.*, os monumentos nacionais).
- 5.22.** Os bens de interesse público integram aqueles cuja respectiva protecção e valorização represente ainda um valor cultural de importância nacional, mas para o qual o regime de protecção inerente à classificação como de interesse nacional se mostre desproporcionado.
- 5.23.** A classificação como monumento nacional é independente de se tratar de um único edifício, conjunto ou sítio.
- 5.24.** Os imóveis que compõem o conjunto ou o sítio são também considerados como monumentos nacionais.
- 5.25.** 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.

- 5.26.** Sendo monumentos nacionais será de aplicar a isenção de IMI prevista no artigo 44.º, n.º 1, alínea n), do Código do IMI.
- 5.27.** Não é necessária qualquer classificação individualizada dos imóveis, já que tal não se encontra expressamente previsto para os monumentos nacionais, mas apenas para os bens classificados de interesse público, ou de interesse municipal, o que não é o caso.
- 5.28.** A AT, 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 o EBF.
- 5.29.** A lei não impõe uma classificação individualizada.
- 5.30.** Ao contrário do que se verificou, por exemplo, em sede de Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (“IMT”), em que a alínea g), do artigo 6.º, do Código do IMT foi alterada, tendo deixado de abranger *“as aquisições de prédios classificados como de interesse nacional, de interesse público ou de interesse municipal, ao abrigo da Lei n.º 107/2001, de 8 de Setembro”* para passar apenas a contemplar *“as aquisições de prédios individualmente classificados como de interesse nacional, de interesse público ou de interesse municipal, nos termos da legislação aplicável”*, o legislador não alterou simultaneamente os benefícios fiscais em sede de IMI no mesmo sentido.
- 5.31.** A norma do n.º 5 do artigo 44.º, na redação que lhe foi atribuída pela Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril, dispõe expressamente que *“a isenção a que se refere a alínea n) do n.º 1 é de carácter automático, operando mediante comunicação da classificação como monumentos nacionais ou da classificação individualizada como imóveis de interesse público ou de interesse municipal (...)”*.
- 5.32.** 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.
- 5.33.** Estando os prédios em questão integrados na região do Alto Douro Vinhateiro, legalmente qualificada como monumento nacional, é manifesto que beneficiam da referida isenção de IMI, não podendo, por isso, o ato impugnado permanecer na ordem jurídica.

- 5.34.** A título adicional e mais uma vez, para que não subsistam dúvidas, convém alertar para o disposto na alínea d) do n.º 2 do artigo 44.º do EBF que estabelece que “*As isenções a que se refere o número anterior iniciam-se: d) Relativamente às situações previstas na alínea n), no ano, inclusive, em que ocorra a classificação.*”.
- 5.35.** Os Despachos de Indeferimento, bem como a liquidação de IMI (nas suas prestações) devem ser consideradas ilegais, por violação do disposto no artigo 44.º, n.º 1, alínea n), do EBF, e consequentemente serem anuladas, procedendo-se ao reembolso do montante indevidamente pago.
- 5.36.** As situações acima referidas deram-se por erro exclusivamente imputável à AT, com relevância nas liquidações ora em discussão.
- 5.37.** Razão pela qual assiste à Requerente o direito ao reembolso da quantia indevidamente paga, bem como a juros indemnizatórios nos termos previstos no disposto no artigo 43.º da Lei Geral Tributária (“LGT”), desde a data do pagamento até efetivo e integral reembolso.
- 6.** A Requerida, por outro lado, na resposta apresentada sustentou que:
- 6.1.** A Requerente peticiona a anulação dos atos tributários, arrogando-se do direito a usufruir de benefício fiscal atinente a prédios sítos na paisagem cultural do Alto Douro Vinhateiro, alegando que aquelas liquidações assentam num erro sobre os pressupostos em torno do artigo 44.º, n.º 1, alínea n), 1.º segmento, do EBF.
- 6.2.** Para a Requerente, todos os prédios 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, pelo que tais prédios reúnem os pressupostos estabelecidos na lei para usufruírem da isenção de IMI consagrada no referido artigo 44.º.
- 6.3.** Não se olvida a existência de jurisprudência firmada no CAAD relativamente à matéria em apreço, assim como não desmemoria o facto de o Supremo Tribunal Administrativo (“STA”) ter também emitido acórdão sobre ela, em ambos os casos adotando uma posição oposta à defendida pela Requerida quanto àquela questão de direito.
- 6.4.** Dada tal Jurisprudência, desnecessário se torna tecer qualquer consideração sobre a questão de direito em si, sem prejuízo da sua conformação constitucional.

- 6.5.** Apesar de não concordar com a citada jurisprudência, encetará qualquer esforço no sentido de continuar a defender que, no plano do Direito, 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.
- 6.6.** Tal inação não se traduz, por si só, no reconhecimento de que à Requerente deverá ser atribuída, sem mais, a isenção por ela peticionada.
- 6.7.** Ainda que este Tribunal siga a apontada jurisprudência, certo é que se impõe a realização de um outro exercício de subsunção dos factos à norma, subsunção essa que passa também pela análise de uma questão de facto: *provou, ou não provou, a Requerente que os seus prédios estão situados no “Alto Douro Vinhateiro”?*
- 6.8.** Importa não esquecer que, nos termos do artigo 44.º, n.º 5, do EBF, não basta alegar que os prédios estão situados no “Alto Douro Vinhateiro”, é necessário que a autoridade administrativa em matéria de património cultural certifique que, efetivamente, tais prédios estão ali situados e estão classificados.
- 6.9.** Impõe-se a certificação da classificação e da localização dos prédios, na área classificada, pela Direção-Geral do Património Cultural, conforme se retira do artigo 44.º, n.ºs 5 e 6, do EBF, a qual sucedeu ao ex-IGESPAR, entidade originalmente competente à data dos factos (artigo 13.º do Decreto-Lei n.º 115/2012, de 25 de maio),
- 6.10.** O entendimento da Direção-Geral do Património Cultural não deixa qualquer margem para dúvidas: “«(...) *Informo que as entidades competentes para certificar a classificação de imóveis são esta Direção-Geral e as Direções Regionais de Cultura conforme a Lei n.º 107/2001, de 8 de setembro e o Decreto-Lei 115/2012, de 25 de maio Para tanto estão publicados os modelos das certidões que os serviços emitem em www.certidoes.direito.de de preferência, ou formulários no portal da DGPC.*»”.
- 6.11.** A Requerente apenas demonstrou parcialmente a classificação e localização dos prédios em causa.
- 6.12.** A Requerente peticiona a isenção de IMI referente a 35 (trinta e cinco) prédios, contudo, só juntou 12 (doze) certidões emitidas pela Direção Regional de Cultural do

Norte, sendo que uma das certidões respeita a um prédio rústico que não figura na referida tabela (artigo R-...).

- 6.13.** A Requerente só apresentou as certidões legalmente exigidas no que tange aos prédios inscritos na matriz sob os artigos U-..., U-..., R-..., R-..., R-... (todos referentes à freguesia de ...), U-..., U-..., R-..., R-..., R-... e R-... (todos referentes à União de Freguesias de ..., ... e ...). Quanto aos demais prédios, a Requerente não juntou qualquer certidão.
- 6.14.** Por conseguinte, quanto a estes últimos a Requerente nenhuma prova fez em torno da sua pretensa classificação e localização patrimonial, pelo que nada há a apontar às respetivas liquidações de IMI.
- 6.15.** As normas legais aqui em causa e a interpretação que delas tem sido feita pela jurisdição arbitral e pela jurisdição administrativo-fiscal são claramente inconstitucionais.
- 6.16.** O artigo 44.º, n.º 1, al. n) do EBF, em articulação com o artigo 15.º, n.ºs 3 e 7, da Lei de Bases do Património Cultural (“LBPC” – Lei n.º 107/2001), e com o artigo 3.º, n.º 3 do Decreto-Lei n.º 309/2009, é contrário à Constituição da República Portuguesa (“CRP”), na medida em que viola os princípios constitucionais: (i) da igualdade tributária, (ii) da justiça fiscal; (iii) da capacidade contributiva; (iv) da proporcionalidade; (v) da autonomia local; (vi) da participação na decisão; (vii) além de padecer de inconstitucionalidade orgânica.
- 6.17.** A estatuição segundo a qual todo e qualquer prédio, apenas e só por se encontrar localizado no interior do perímetro, quer de um conjunto classificado quer de uma paisagem cultural, se encontra, também ele, individualmente classificado e apto a beneficiar da isenção de IMI, por força do artigo 44.º, n.º 1, alínea n), do EBF, em articulação com o artigo 15.º, n.ºs 3 e 7, da LBPC, e com o artigo 3.º, n.º 3, do Decreto-Lei n.º 309/2009, ofende a lei fundamental nas apontadas dimensões.
- 6.18.** O parlamento português nunca pretendeu criar “zonas francas de IMI”, sendo ofensivas à Lei Fundamental do País as normas segundo as quais o legislador teve como objetivo conceder isenções fiscais coletivas de IMI a conjuntos patrimoniais, sejam eles classificados como de “Interesse Nacional” ou como “Monumento Nacional”, sejam eles meramente designados por “Monumento Nacional”, e assente nas apontadas normas do EBF, da LBPC e do Decreto-Lei n.º 309/2009.

- 6.19.** Ofende o basilar princípio da igualdade tributária (artigo 13.º da CRP) a concessão de isenção fiscal coletiva, sem atender ao facto de, no interior do conjunto patrimonial, existirem realidades desprovidas de valor patrimonial, nem como realidades que, sendo bens móveis no plano civil, são considerandos imóveis no plano fiscal (v.g., *roulottes*, barcos) e, nessa medida, aptos a fruir de um benefício pensado para património cultural imóvel.
- 6.20.** O princípio da igualdade é um dos princípios estruturantes do sistema constitucional português, encontrando consagração genérica no artigo 13.º da CRP.
- 6.21.** A vinculação das autoridades administrativas ao princípio da igualdade encontra consagração no artigo 266.º, n.º 2, do diploma fundamental.
- 6.22.** O princípio da igualdade, tal como emerge do artigo 13.º, n.º 1, da CRP, implica que *“todos os cidadãos têm a mesma dignidade social e são iguais perante a lei”*, e que *“ninguém pode ser privilegiado, beneficiado, prejudicado, privado de qualquer direito ou isento de qualquer dever em razão de ascendência, sexo, raça, língua, território de origem, religião, convicções políticas ou ideológicas, instrução, situação económica, condição social ou orientação sexual.”* (cf. n.º 2).
- 6.23.** As decisões mais recentes do Tribunal Constitucional, na vertente que aqui nos interessa, assinalam corretamente que o princípio da igualdade obriga a que se trate por igual o que for necessariamente igual e como diferente o que for essencialmente diferente, impedindo a diferenciação de tratamento, ou seja, as discriminações arbitrárias, irrazoáveis, ou seja, as distinções de tratamento que não tenham justificação e fundamento material bastante.
- 6.24.** Neste sentido, o princípio da igualdade concretiza-se e possui, assim, diversas dimensões, como sejam **(i)** a proibição do arbítrio, **(ii)** a proibição da discriminação e **(iii)** a obrigação de diferenciação.
- 6.25.** No caso *sub judice*, a Requerida suscita a violação do princípio da igualdade perante a lei fiscal, na dimensão da obrigação de diferenciação.
- 6.26.** Paralelamente, as normas legais em causa são ofensivas do princípio da capacidade contributiva (artigo 104.º da CRP), já que, enquanto proprietária de prédios, pretende-se usufruir de uma isenção fiscal “coletiva”, quando o fundamento teleológico visa

beneficiar proprietários de imóveis que efetivamente detêm valor cultural e que estão sujeitos a encargos financeiros e a procedimentos burocráticos mais gravosos do que os proprietários de imóveis de construção recente.

- 6.27.** A atribuição do benefício fiscal aqui em causa traduz-se num incompreensível aforro fiscal relativamente ao depauperamento a que estão sujeitos os proprietários de verdadeiros prédios dotados de valor patrimonial (cultural, entenda-se), constantemente obrigados a suportar encargos relacionados com a conservação e restauro daqueles bens culturais.
- 6.28.** Por outro lado, subverte o princípio de justiça na repartição da carga fiscal (artigo 103.º da CRP) pretender-se usufruir de uma isenção coletiva, apenas e só por o mesmo se encontrar no perímetro do “Alto Douro Vinhateiro”.
- 6.29.** Mais, as citadas normais legais são ainda violadoras do princípio da proporcionalidade.
- 6.30.** Com efeito, tratando-se o artigo 44.º, n.º 1, alínea n), do EBF, de uma norma de isenção, somente quando seja respeitado o princípio da proporcionalidade poderá ser considerada constitucional uma solução interpretativa que represente uma quebra do princípio da igualdade tributária.
- 6.31.** A tese veiculada em torno dos benefícios fiscais resultantes da articulação daquela norma com o artigo 15.º, n.ºs 3 e 7, da LBPC, a bem assim do artigo 3.º, n.º 3, do Decreto-Lei n.º 309/2009, traduzem uma incompreensível quebra da igualdade tributária, uma vez que acaba por considerar totalmente isentas de IMI realidades não só perfeitamente distintas entre si, como ainda realidades que nem o próprio legislador do património cultural quis, alguma vez, ver classificadas.
- 6.32.** Uma *roulotte* de bifanas estacionada no “Alto Douro Vinhateiro” ou até um barco-hotel estacionado nas margens do Douro na zona do “Alto Douro Vinhateiro” há, por exemplo, 5 anos – e que, por isso, constituem prédios fiscais à luz do artigo 2.º do Código do IMI –, estariam isentos à luz do artigo 44.º, n.º 11, alínea n), do EBF, e do artigo 15.º, n.ºs 3 e 7, da LBPC, quando bem se sabe que uma *roulotte* ou um barco não são sequer bens imóveis do ponto de vista do Direito Civil e do próprio Direito do Património Cultural (mas bens móveis sujeitos a registo) e que, só por esse facto, nem sequer

poderiam ser considerados como inscritos na “Lista do Património Mundial da UNESCO”, uma vez que a Convenção da UNESCO não se aplica a bens móveis.

- 6.33.** Esta conclusão, além de aberrante, é totalmente desproporcionada, na medida em que não só representa uma quebra incompreensível da igualdade material que deve existir entre todos os contribuintes e do princípio da generalidade da tributação (artigo 5.º, n.º 2, da LGT), como ainda se traduz numa inadmissível igualdade formal, quando aquilo que está aqui em causa é a observância da dimensão material: isentar apenas os bens culturais, e não isentar todo e qualquer bem situado no perímetro de um centro histórico ou de uma paisagem cultural (designadamente, bens destituídos de valor cultural individual ou mesmo bens que, do ponto de vista do Direito do Património Cultural, nem sequer constituem bens imóveis [v.g., *roulottes*, barcos, bancas de jornais, etc.]).
- 6.34.** Acresce que as normas legais representam uma violação do princípio da autonomia local, porquanto redundam na atribuição de um benefício fiscal sem qualquer critério, com óbvio prejuízo para as receitas municipais, já que – e importa aqui não esquecer este aspeto essencial, mas tantas vezes olvidado – o IMI é, como o seu próprio nome indica, um imposto municipal cujas receitas revertem a favor dos municípios onde os imóveis se localizam (*cfr.* artigo 1.º do Código do IMI), e não a favor da Requerida.
- 6.35.** A considerar-se que todo e qualquer prédio integra a “Lista do Património Mundial” da UNESCO como “Alto Douro Vinhateiro” e que, como tal, está classificado, então forçoso é concluir que, a ser assim, os 13 municípios ali em causa veem lesada a sua autonomia local (artigos 235.º e 238.º da CRP) na medida em que nenhuma palavra tiveram quanto à questão da perda da receita do IMI subjacente à área do “Alto Douro Vinhateiro”, conforme resulta de qualquer pesquisa realizada no jornal oficial *Diário da República*, dado que nenhum aviso a isso atinente ali consta.
- 6.36.** Por outras palavras, a autonomia local dos municípios de Alijó, Armamar, Carrazeda de Ansiães, Lamego, Mesão Frio, Peso da Régua, Sabrosa, Santa Marta de Penaguião, São João da Pesqueira, Tabuaço, Torre de Moncorvo, Vila Nova de Foz Côa e Vila Real e, portanto, parte da sua receita local, foi, de uma assentada só, decidida indiretamente por um organismo (leia-se, o Comité do Património Mundial da UNESCO) que:
- Não integra os órgãos do Estado Português;

- Não dispõe de qualquer competência legal em matéria tributária no território português;
 - Não lhe foi delegada qualquer competência legal em matéria tributária pelo Estado Português no âmbito da candidatura à “Lista do Património Mundial” da UNESCO;
 - Não lhe foi delegada qualquer competência legal em matéria tributária pelo Município de Évora no âmbito da candidatura à “Lista do Património Mundial” da UNESCO.
- 6.37.** Dado que nenhuma palavra tiveram os 13 referidos municípios quanto à questão da perda da receita do IMI subjacente à área do “Alto Douro Vinhateiro”, naturalmente que, então, forçoso é concluir que, por via do artigo 15.º, n.º 7, da LBPC, foi desrespeitado o constitucional princípio da participação (artigo 268.º, n.º 3, da CRP), *in casu*, na esfera das 13 autarquias, na formação da decisão de classificação, conforme resulta de qualquer pesquisa realizada no jornal oficial *Diário da República*, dado que nenhum aviso a isso atinente ali consta.
- 6.38.** Se a autonomia local se impõe ao próprio legislador constitucional, então, conclui CASALTA NABAIS, “(...) *Por maioria de razão ela implica o respeito do legislador ordinário – a Assembleia da República, Governo e assembleias legislativas regionais – e de quaisquer outros titulares de poder normativo, sendo argúveis de inconstitucionalidade todas e quaisquer normas jurídicas que a ponham em causa. Deste modo, as normas que desrespeitem a autonomia local devem ser desaplicadas pelos tribunais se e quando tenham ocasião de as aplicar e devem ser declaradas inconstitucionais pelo Tribunal Constitucional.*”.
- 6.39.** Por último, as elencadas normas legais padecem ainda de uma inconstitucionalidade orgânica.
- 6.40.** Está para além de qualquer dúvida razoável que a denominada paisagem cultural do “Alto Douro Vinhateiro”:
- Pertence à categoria de *Conjunto* (n.º 1 do Aviso n.º 15.170/2010);
 - Está incluída na lista de bens classificados como de *Interesse Nacional* (artigo 15.º, n.º 7, da LBPC); e

- É designada por *Monumento Nacional* (artigo 15.º, n.ºs 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.
- 6.41.** O 1.º segmento do artigo 44.º, n.º 1, alínea n), do EBF, reporta-se à classificação de *Monumento Nacional* que vigorou no nosso ordenamento jurídico até à entrada em vigor da LBPC, *classificação* aquela que não pode ser confundida com o conceito de designação de *Monumento Nacional* patente, para o que ali releva, nos artigos 15.º, n.º 3, e 15.º, n.º 7, da LBPC.
- 6.42.** Acautelando a eventualidade de, não obstante estas demonstrações, o Tribunal enveredar pela equivalência ou equiparação entre as classificações previstas na legislação do Estado Novo e as previstas na LBPC, ou seja, pela equivalência entre a classificação *Monumento Nacional* (prevista no Decreto 20.3985 de 1932) e a classificação *Interesse Nacional* (prevista no artigo 15.º, n.º 2, da LBPC), sempre se dirá que tal raciocínio, além de ilegal, padece de inconstitucionalidade.
- 6.43.** É notória a existência de uma semelhança terminológica entre as classificações de *Monumento Nacional*, *Imóvel de Interesse Público* ou *Valor Concelhio* previstas na legislação produzida durante o Estado Novo (Decreto 20.3985 de 1932) e as classificações de *Interesse Nacional*, *Interesse Público* e *Interesse Municipal* previstas no artigo 15.º, n.º 2, da LBPC. Contudo, em matéria de Direito do Património Cultural e de Direito Fiscal, a equivalência entre as classificações e, por conseguinte, as suas consequências ao nível tributário não podem resultar da constatação de uma similitude terminológica nem de um mero exercício dedutivo.
- 6.44.** Dito de outro modo, a equivalência aqui em causa tem de resultar diretamente da lei.
- 6.45.** Pois bem, a *Classificação* é um dos sistemas de proteção patrimonial adotado pela LBPC, sendo que a definição das suas bases constitui matéria constitucionalmente reservada à Assembleia da República, salvo autorização desta última ao Governo. Daqui resulta que a questão da equivalência ou equiparação entre diferentes graduações de classificação teria necessariamente de resultar da lei do parlamento ou de decreto-lei autorizado do Governo [artigo 165.º, n.º 1, alínea g), da CRP], e nunca de um juízo

dedutivo determinado pela mera semelhança entre terminologias empregues pelos legisladores ao longo dos sucessivos regimes jurídicos de proteção do património cultural português.

- 6.46.** A isto acresce, agora no plano fiscal, que nos termos do artigo 10.º do EBF, “*as normas que estabeleçam benefícios fiscais não são susceptíveis de integração analógica, mas admitem interpretação extensiva*”, o que reforça a imprescindibilidade de um critério legal de equivalência entre distintas classificações.
- 6.47.** A questão que se coloca é saber se a LBPC, ou outro diploma legal, nos fornece este imprescindível mecanismo de equivalência entre as classificações previstas na legislação do Estado Novo e as previstas na própria LBPC, mecanismo esse do qual depende também o próprio funcionamento do artigo 44.º, n.º 1, alínea n), do EBF.
- 6.48.** Da análise da LBPC resulta que o legislador cultural só parcialmente fixou esse mecanismo de equivalência, ao ter estabelecido no seu artigo 112.º, n.º 2, que “*os bens imóveis anteriormente classificados pelo Estado ou pelas Regiões Autónomas como valores concelhios passam a considerar-se bens classificados de interesse municipal.*”.
- 6.49.** Já quanto às *classificações de Monumento Nacional e Imóvel de Interesse Público*, a LBPC não forneceu qualquer mecanismo, como explica FLÁVIO LOPES: “*A Lei do Património Cultural prevê a manutenção dos efeitos decorrentes das anteriores classificações ocorridas desde a primeira década do século XX, acautelando, assim, a protecção dos bens culturais classificados, independentemente das conversões a que tenha de se proceder para adequar essas realidades ao novo regime jurídico. A necessidade de converter as antigas classificações «(...) para novas formas de protecção e designações» é consequência das novas percepções sobre o património. O legislador não teve dúvidas em avançar com um mecanismo de conversão automática para os antigos ‘valores concelhios’ «(...) que passam a considerar-se bens classificados de ‘interesse municipal’». Porém, para as antigas categorias de ‘monumento nacional’ e ‘imóvel de interesse público’ foi mais cauteloso, não avançando com um sistema automático (que a própria terminologia semelhante poderia induzir), atendendo às novas complexidades surgidas com a estrutura organizativa das classificações, com os novos*

conceitos que justificam e fundamentam a proteção e com o novo enquadramento das zonas de proteção.”.

- 6.50.** Apesar de a LBPC permitir que a legislação de desenvolvimento possa vir a consagrar as regras necessárias para se efetuar, entre outras, a conversão das classificações (artigo 112.º, n.º 3, daquele diploma), certo é que os decretos-lei de desenvolvimento até à data publicados não preveem nenhum mecanismo a ela atinente.
- 6.51.** Nem mesmo o artigo 77.º, n.º 1, do Decreto-Lei n.º 309/2009, que impõe a revisão das classificações de bens culturais imóveis pré-existentes à LBPC, quando elas correspondam materialmente às *categorias* de *Conjunto* ou *Sítio*, consagra qualquer mecanismo de equivalência ou de conversão de *classificações*.
- 6.52.** Em decorrência direta desta omissão por parte do legislador cultural, obviamente que não podia o legislador fiscal de 2008 substituir-se àquele ao fazer equivaler no artigo 44.º, n.º 1, alínea n) do EBF a *classificação* de *Interesse Nacional* introduzida pela LBPC à *classificação* de *Monumento Nacional* prevista no Decreto 20.985 de 1932.
- 6.53.** Não podendo o legislador fiscal de 2008 substituir-se ao legislador cultural, então, obviamente, que também nunca assim o poderá fazer o intérprete da Lei e o julgador, sob pena de óbvia inconstitucionalidade, por violação da reserva de lei.
- 6.54.** Quanto ao pagamento de juros indemnizatórios, ainda que o Tribunal Arbitral venha a concluir pela procedência total ou parcial do PPA deduzido pela Requerente, importa salientar que, conforme resulta da prova carreada nos autos, a Requerente não apresentou à Requerida, previamente à emissão das liquidações de IMI *sub judice*, as “certidões” que só apresentou em sede de Reclamação Graciosa. A autoridade administrativa em matéria de património cultural não comunicou à Requerida a pretensa classificação dos prédios aqui em causa.
- 6.55.** Somente agora, em pleno processo arbitral e já depois de emitida as liquidações de IMI ora colocadas em crise, é que a Requerente apresentou algumas certidões que, segundo o seu ponto de vista, “provam” a classificação de que se arroga para poder usufruir da isenção prevista no artigo 44.º, n.º 11, alínea n), do EBF.

- 6.56.** Ora, como é bom de ver, à data do facto tributário e da consequente emissão das liquidações, nenhuma “prova” ou “certidão” possuía a Requerida que pudesse obstar à prática dos atos tributários.
- 6.57.** Significa isto, portanto, que o IMI aqui em causa foi liquidado de acordo com a informação existente nas matrizes prediais, matrizes essas nas quais não constava e nunca foi, sequer, comunicada a (pretensa) classificação dos prédios aqui em causa.
- 6.58.** O IMI foi liquidado de acordo com informação cadastral ao tempo existente.
- 6.59.** Ora, não tendo a Requerente cuidado de requerer a isenção de IMI, nem de solicitar à autoridade administrativa em matéria de património cultural a comunicação da (pretensa) classificação, forçoso é concluir que a Requerente não procedeu com o zelo que lhe era exigível. E ao não ter procedido com o zelo que lhe era exigível, levou inexoravelmente a Requerida a limitar-se a dar cumprimento às obrigações legais a que está adstrita e, paralelamente, a seguir a informação matricial e a emitir as liquidações aqui em causa.
- 6.60.** À data da dedução do PPA, a Requerente juntou, sequer, 35 certidões referentes aos 35 prédios aqui em causa, mas apenas 11.
- 6.61.** A Requerente só pode queixar-se de si mesma quanto às liquidações ora colocadas em crise, logo não foi a Requerida quem deu azo à dedução do PPA, mas sim a própria Requerente.
- 6.62.** Deverá a Requerente ser condenada ao pagamento das custas arbitrais decorrentes do presente PPA, nos termos do artigo 527.º, n.º 1, do Código Processo Civil (doravante, “CPC”) *ex vi* do artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT, em linha, aliás, com questão similar decidida no âmbito processo que, sob o n.º 72/2013-T, correu termos neste centro de arbitragem.
- 6.63.** O mesmo raciocínio se aplica relativamente ao pedido de condenação ao pagamento de juros indemnizatórios formulado pela Requerente.
- 6.64.** À luz dos artigos 43.º da LGT e 61.º do CPPT, o direito a juros indemnizatórios depende da verificação dos seguintes pressupostos: **(i)** estar pago o imposto; **(ii)** ter a respetiva liquidação sido anulada, total ou parcialmente, em processo gracioso ou judicial; **(iii)** determinação, em processo gracioso ou judicial, que a anulação se funda em erro imputável aos serviços.

- 6.65. Os atos tributários em crise são parcialmente válidos e legais, porque conformes ao regime legal em vigor à data do facto tributário, pelo que, não ocorreu, *in casu*, qualquer erro imputável aos serviços.
- 6.66. Não se encontram reunidos os pressupostos legais que conferem o direito aos juros indemnizatórios.
- 6.67. Mas mesmo que assim não se entenda – no que não se concede – que o imposto não é devido à Requerente, e tal como foi decidido pelo já citado Tribunal Arbitral constituído no âmbito do processo n.º 26/2013-T, é inegável que a Requerida se limitou a dar cumprimento ao Código do IMI e a emitir as liquidações tendo por base a informação matricial existente à data, pelo que também por aqui necessariamente terá de falecer o reconhecimento do direito ao pagamento de juros indemnizatórios.
7. Em 7 de novembro de 2019, a Requerida notificou este Tribunal da revogação parcial das liquidações de IMI aqui em causa, “*tendo considerado verificados os requisitos para a fruição do benefício fiscal previsto no artigo 44.º/1-n) do EBF e, conseqüentemente, também o direito ao recebimento de juros indemnizatórios legalmente devidos, relativamente aos seguintes prédios:*
- i) *Urbano inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de...;*
 - ii) *Urbano inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de...;*
 - iii) *Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de..., concelho de ...;*
 - iv) *Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de...;*
 - v) *Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de...;*
 - vi) *Urbano inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia da União das Freguesias de ..., ... e ..., concelho de ...;*
 - vii) *Urbano inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia da União das Freguesias de ..., ... e ..., concelho de ...; Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia da União das Freguesias de ..., ... e ..., concelho de ...;*
 - viii) *Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia da União das Freguesias de ..., ... e ..., concelho de ...;*

-
- ix) *Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia da União das Freguesias de ..., ... e ..., concelho de ...;*
- x) *Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia da União das Freguesias de ... e, ... e ..., concelho de ...; e*
- xi) *Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia da União das Freguesias de ... e, ... e ..., concelho de*
- 8.** No mesmo requerimento, pronunciou-se a Requerida no sentido de que *“deverá o presente pedido de pronúncia arbitral prosseguir relativamente aos restantes prédios e respetivas partes das liquidações”*.
- 9.** Tendo sido notificada para o efeito, a Requerente manifestou, em 19 de novembro de 2019, que não pretendia o prosseguimento dos autos *“em relação aos demais prédios”*.
- 10.** Em 6 de março de 2020, veio o Tribunal proferir despacho arbitral no sentido de as partes se pronunciarem sobre a dispensa de alegações finais atendendo aos princípios da celeridade, da simplificação e informalidade do processo, prosseguindo o processo para prolação de sentença se nada fosse dito pelas partes em contrário. No mesmo despacho arbitral foi ainda dado prazo à Requerente para juntar procuração com poderes especiais para desistir do pedido com ratificação do processado.
- 11.** Neste contexto, veio a Requerente juntar a procuração solicitada, sem que tenha sido manifestado qualquer oposição à dispensa de alegações. A AT não apresentou, igualmente, qualquer resposta neste contexto.
- 12.** Em 26 de março de 2020, veio o Tribunal prorrogar o prazo para decisão anunciando, contudo, que seria proferida sentença nas semanas seguintes.
- 13.** Sem prejuízo do prazo de pronúncia dado às partes e da suspensão de prazos nos termos da Lei n.º 1-A/2020, de 19 de março, considera este tribunal (nos termos do previsto no artigo 7.º, n.º 5, al. b), do referido diploma) ao abrigo da autonomia de que dispõe na condução do processo e da necessidade de cumprir com os prazos previstos no artigo 21.º do RJAT, que não se justificam quaisquer diligências adicionais nos presentes autos, estando o Tribunal em condições de proferir sentença.

14. Em 7 de novembro de 2019, a Requerida notificou este Tribunal da revogação parcial das liquidações de IMI aqui em causa, “*tendo considerado verificados os requisitos para a fruição do benefício fiscal previsto no artigo 44.º/1-n) do EBF e, conseqüentemente, também o direito ao recebimento de juros indemnizatórios legalmente devidos, relativamente aos seguintes prédios:*

- i) *Urbano inscrito na matriz sob o artigo... da freguesia de ..., concelho de...;*
- ii) *Urbano inscrito na matriz sob o artigo... da freguesia de ..., concelho de ...;*
- iii) *Rústico inscrito na matriz sob o artigo... da freguesia de ..., concelho de ...;*
- iv) *Rústico inscrito na matriz sob o artigo... da freguesia de..., concelho de ...;*
- v) *Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de ...;*
- vi) *Urbano inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia da União das Freguesias de..., ... e ..., concelho de ...;*
- vii) *Urbano inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia da União das Freguesias de ..., ... e ..., concelho de ...; Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia da União das Freguesias de ..., ... e ..., concelho de ...;*
- viii) *Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia da União das Freguesias de..., ... e ..., concelho de ...;*
- ix) *Rústico inscrito na matriz sob o artigo... da freguesia da União das Freguesias de ..., ... e ..., concelho de ...;*
- x) *Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia da União das Freguesias de ... e, ... e ..., concelho de ...; e*
- xi) *Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia da União das Freguesias de ..., ... e ..., concelho de”.*

15. O valor total do IMI relativo aos prédios objeto de revogação ascende a €3.816,43.

MATÉRIA DE FACTO

A.1. Factos dados como provados

16. Em 29 de agosto de 2018, a Requerente apresentou Reclamação Graciosa da liquidação de IMI, relativa ao ano de 2017, com referência aos seguintes imóveis localizados no Município de ...:

Freguesia	Artigo	2017
MUNICÍPIO DE		8.320,01
	-U-	71,72
	-U-	91,84
	-R-	9,20
	-R-	24,72
	-R-	10,72
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	154,83
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	106,07
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	181,66
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	64,62
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	92,73
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	67,58
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	90,45
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	27,35
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	42,45
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	27,17
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	21,01
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	0,08
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	2,32
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	2,08
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	2,00
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	10,68
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	65,01
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	11,04
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	1.149,20
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	534,17
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	19,04
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	3.097,44
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	18,32
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	1,76
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	21,28
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	184,16
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	F	0,28
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	2,47
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	2.056,64
UNIÃO DAS FREGUESIAS DE	E	57,92

17. A primeira e segunda prestação da liquidação de IMI de 2017 foram pagas na íntegra e tempestivamente.
18. O valor do IMI relativo aos imóveis acima referidos ascende ao montante de €8.320,01.
- ### A.2. Factos dados como não provados
19. Não existem factos relevantes para a decisão que não tenham sido considerados provados.

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

20. Relativamente à matéria de facto o Tribunal não tem que se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, sim, o dever de selecionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada (*cf.* artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.º 3 do CPC, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT).
21. Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de Direito (*cf.* artigo 596.º do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).
22. Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, à luz do artigo 110.º, n.º 7, do CPPT, a prova documental e o Processo Administrativo juntos aos autos, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados.
23. Não se deram como provadas nem não provadas as 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 acima consolidada.

DO DIREITO

24. A primeira questão que se apresenta a resolver nos presentes autos, prende-se com os efeitos da revogação parcial, pela AT, das liquidações de IMI acima identificadas.
25. A este propósito, dispõe o artigo 13.º, n.º 1, do RJAT, que “*[n]os pedidos de pronúncia arbitral que tenham por objeto a apreciação da legalidade dos atos tributários previstos no artigo 2.º, o dirigente máximo do serviço da administração tributária pode, no prazo de 30 dias a contar do conhecimento do pedido de constituição do tribunal arbitral, proceder à revogação, ratificação, reforma ou conversão do ato tributário cuja ilegalidade foi suscitada, praticando, quando necessário, ato tributário substitutivo, devendo notificar o presidente do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) da sua decisão, iniciando-se então a contagem do prazo referido na alínea c) do n.º 1 do artigo*

11.º”. Nos termos do número 3 do mesmo artigo, “[f]indo o prazo previsto no n.º 1, a administração tributária fica impossibilitada de praticar novo acto tributário relativamente ao mesmo sujeito passivo ou obrigado tributário, imposto e período de tributação, a não ser com fundamento em factos novos.”.

26. Tal como foi decidido no Acórdão arbitral n.º 276/2013-T, pretende-se com o referido regime “*permitir uma estabilização da lide, em termos de, submetida a mesma à jurisdição arbitral, subtraí-la à instabilidade que uma permanente disponibilidade do seu conteúdo pela AT poderia gerar*”.
27. Em todo o caso, nos termos do artigo 266.º, n.º 2, da CRP, os “*órgãos e agentes administrativos estão subordinados à Constituição e à lei e devem atuar, no exercício das suas funções, com respeito pelos princípios da igualdade, da proporcionalidade, da justiça, da imparcialidade e da boa-fé*”. Da mesma forma, o artigo 55.º LGT determina que “[a] *administração tributária exerce as suas atribuições na prossecução do interesse público, de acordo com os princípios da legalidade, da igualdade, da proporcionalidade, da justiça, da imparcialidade e da celeridade, no respeito pelas garantias dos contribuintes e demais obrigados tributários*”.
28. Ora, considera este Tribunal que, sem prejuízo de se pretender uma estabilização tendencial da lide, existe uma obrigação que impende sobre a AT de repor a legalidade quanto aos atos por si praticados ainda que isso implique uma revogação tardia dos mesmos.
29. Considera ainda este Tribunal, que a tutela de legalidade descrita se sobrepõe à tutela pretendida com a estabilização da lide.
30. Por outro lado, a Requerente, tendo sido notificada para se pronunciar sobre a revogação parcial do ato, não obsteu à mesma, tendo desistido dos presentes autos em relação aos demais prédios. Assim, a existir alguma invalidade na revogação parcial da liquidação, considera este Tribunal que esta teria sido sanada com a concordância da Requerente.
31. Nestes termos, aceita-se a revogação parcial do ato de liquidação relativamente aos prédios acima identificados e a desistência do pedido relativamente aos demais prédios, julgando-se extinto, na parte correspondente, o direito de anulação do ato de liquidação.

JUROS INDEMNIZATÓRIOS

32. Conforme referido acima, “[p]or decisão de 2019-10-24, a Requerida revogou parcialmente as liquidações de IMI aqui em causa, tendo considerado verificados os requisitos para a fruição do benefício fiscal previsto no artigo 44.º/1-n) do EBF e, conseqüentemente, também o direito ao recebimento de juros indemnizatórios legalmente devidos, relativamente aos seguintes prédios: (...)”.
33. Apreciando a situação concreta dos autos relativamente à pretensão de juros indemnizatórios, considera este Tribunal ser aplicável o disposto no artigo 43.º, n.º 1, da LGT, dependendo o direito a juros de dois pressupostos fundamentais:
- (i) Verificação de erro imputável aos Serviços, considerando-se, em linha com a jurisprudência do STA, que a anulação dos atos tributários pela AT, *in casu* por desconformidade material com a lei, é, por si só, demonstrativa de erro imputável aos Serviços determinante do pagamento de juros (Cfr. Acórdãos do STA nos processos n.ºs 574/14, de 7 de janeiro de 2016, e 1101/16, de 3 de maio de 2017); e
 - (ii) Pagamento da prestação tributária.
34. Face o exposto, procede a pretensão da Requerente a juros indemnizatórios, mas apenas na parte relativa ao IMI pago tendo por referência os prédios cuja liquidação foi revogada.

DA DECISÃO

Termos em que se decide neste Tribunal Arbitral:

- a) Julgar extinta a instância, por inutilidade superveniente da lide, quanto à parcela da liquidação de IMI do ano de 2017 objeto de revogação por parte da AT. Ou seja, quanto ao IMI relativo aos seguintes prédios:
 - (i) Urbano inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de ...;
 - (ii) Urbano inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de ...;
 - (iii) Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de ...;
 - (iv) Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de ...;

- (v) Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia de ..., concelho de ...;
 - (vi) Urbano inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia da União das Freguesias de..., ... e ..., concelho de ...;
 - (vii) Urbano inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia da União das Freguesias de ..., ... e São ..., concelho de ...;
 - (viii) Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia da União das Freguesias de ..., ... e ..., concelho de ...;
 - (ix) Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia da União das Freguesias de..., ... e ..., concelho de ...;
 - (x) Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia da União das Freguesias de..., ... e ..., concelho de ...;
 - (xi) Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia da União das Freguesias de..., ... e ..., concelho de ...; e
 - (xii) Rústico inscrito na matriz sob o artigo ... da freguesia da União das Freguesias de ..., ... e ..., concelho de ...;
- b) Julgar procedente o pedido de reembolso do IMI pago, relativamente ao ano de 2017, referente aos prédios acima identificados (objeto do ato de revogação por parte da AT);
 - c) Homologar a desistência do pedido quando à parcela da liquidação objeto do pedido arbitral que não foi abrangida pelo ato de revogação acima referido e declarar extintos, naquela parte, os direitos de anulação que a Requerente pretendia exercer em relação ao ato de liquidação de IMI de 2017 (n.^{os} 2017..., 2017... e 2017...);
 - d) Julgar procedente o pedido de condenação da Requerida ao pagamento de juros indemnizatórios relativamente ao IMI de 2017, tendo por referência os prédios abrangidos pelo ato de revogação.

VALOR DO PROCESSO

Na determinação do valor da causa deve atender-se ao momento em que a ação é proposta, como decorre do disposto no artigo 299.º, n.º 1, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

Resulta do artigo 259.º, n.º 1, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT, que a instância se inicia pela propositura da ação e considera-se proposta, intentada ou pendente logo que seja recebida na secretaria a respetiva petição inicial, ou seja, no caso do processo arbitral tributário, logo que seja recebida na secretaria do CAAD o pedido de constituição do Tribunal Arbitral.

Como afirma JORGE LOPES DE SOUSA, “*são irrelevantes as modificações de valor que possam advir da revogação, ratificação, reforma ou conversão do ato tributário cuja ilegalidade foi suscitada ou de desistência ou redução de pedidos*” (JORGE LOPES DE SOUSA, *Guia da Arbitragem Tributária*, p. 153).

Nestes termos, sem necessidade de acrescidas considerações, o valor da causa é fixado em €8.320,01 (oito mil, trezentos e vinte euros, e um cêntimo), nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT, 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.

CUSTAS

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em €918,00 nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, a pagar pela Requerente em €496,91, e pela Requerida em €421,09, nos termos dos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, do RJAT, e artigo 4.º, n.ºs 1 e 5, do citado Regulamento.

Notifique-se.

Lisboa, 20 de abril de 2020.

O Árbitro,

Leonardo Marques dos Santos