

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 618/2021-T

Tema: IMI - isenção de imóveis de interesse municipal - artigos 44.º e 11.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF). Destaque de terreno e construção de prédio novo.

SUMÁRIO:

- I. Um prédio *individualmente classificado como de interesse municipal nos termos da legislação aplicável*, está isento de imposto municipal sobre imóveis, segundo o artigo 44.º, n.º 1, alínea n), do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF).
- II. «As isenções a que se referem as alíneas n) e q) do n.º 1 são de carácter automático, operando mediante comunicação da classificação como monumentos nacionais ou da classificação individualizada como imóveis de interesse público ou de interesse municipal, do reconhecimento pelo município como estabelecimentos de interesse histórico e cultural ou social local e de que integram o inventário nacional dos estabelecimentos e entidades de interesse histórico e cultural ou social local, respetivamente, a efetuar pela Direção-Geral do Património Cultural ou pelas câmaras municipais, conforme o caso, vigorando enquanto os prédios estiverem classificados ou reconhecidos e integrados, mesmo que estes venham a ser transmitidos» (n.º 5 do artigo 44º do EBF).
- III. Na apreciação da legalidade de uma liquidação de IMI referente a 2019, conclui-se que o prédio sujeito ao imposto contestado não coincide com o prédio objecto de certificações emitidas pela Câmara Municipal de ... no sentido da respectiva classificação como de interesse municipal por razões arquitectónicas, fundamento da isenção de IMI invocada.
- IV. O acto de liquidação abrange dois prédios na titularidade de uma sociedade: um dos prédios, que tem sido abrangido por isenção de IMI (e assim aparece nesta liquidação), corresponde ao palacete cujo interesse municipal, arquitectónico, consta de documentos de certificação, emitidos pelo Município, ao passo que o outro prédio

corresponde a um edifício construído em terreno destacado da área do terreno que pertencia, na totalidade, ao primeiro prédio.

- V. O destaque realizado levou a alteração na descrição do prédio inicial, primeiro como terreno para construção e depois como hotel. Este prédio (o Hotel), a que respeita a liquidação de IMI, ano de 2019, não se encontra classificado como de interesse municipal, não é abrangido pela isenção de IMI prevista na alínea n) do n.º 1 do artigo 44.º do EBF.
- VI. Não é invocável a aplicação do artigo 11º do EBF relativamente ao imóvel correspondente ao referido novo prédio (hotel), com um número matricial diferente do prédio cujo interesse municipal, arquitectónico, terá fundamentado a isenção de IMI ao abrigo do art.º 45.º do EBF.

DECISÃO ARBITRAL

I. Relatório

1. Processamento

No dia 27 de Setembro de 2021, a A..., LDA. (doravante também Requerente, ou A..., pessoa colectiva n.º..., com sede na Rua ..., ..., freguesia de ... e ..., Concelho de ..., veio, nos termos do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a) e 15.º e seguintes do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro [Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“RJAT”)], artigo 99.º e seguintes do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”), apresentar Pedido de Pronúncia Arbitral contra a Autoridade Tributária e Aduaneira (AT) com vista à declaração de ilegalidade da decisão de indeferimento da reclamação graciosa n.º ...2020... e da liquidação de Imposto Municipal sobre Bens Imóveis (IMI) de 10 de Abril de 2020, documentos n.º 2019... e n.º 2019..., referente ao prédio urbano com número matricial ... da União de freguesias de ... e ... e ano de 2019. Pede a anulação da liquidação, restituição do imposto pago e pagamento de juros indemnizatórios.

Com o Requerimento inicial foram juntos, para além da procuração e comprovativo de pagamento da taxa de arbitragem inicial, quinze (15) documentos.

A aceitação do pedido de constituição do Tribunal Arbitral em 28 de Setembro de 2021 pelo Senhor Presidente do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) foi automaticamente notificada à Requerida.

No Pedido de pronúncia arbitral, o Requerente optou por não designar árbitro tendo sido nos termos dos artigos 6º, n.º 1 e 11º n.º 1, do RJAT, designada a árbitro signatária que aceitou o cargo no prazo legalmente estipulado.

As Partes foram notificadas em 15 de Novembro de 2021 da designação da árbitro pelo Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, e não manifestaram intenção de recusar, do RJAT, pelo que o tribunal arbitral ficou constituído em 6 de Dezembro de 2021, tudo nos termos do artigo 11º, n.º 1, alíneas a) a c).

Notificada para o efeito, a Requerida enviou a Resposta e o processo administrativo (PA) em 24 e 26 de Janeiro de 2022, respectivamente.

A Requerida juntou ainda, em 27/01/22, um Acórdão proferido em 12/01/2022 pelo STA, no proc. 279/14 BELRS.

Em 28 de Janeiro, foram notificadas as Partes para se pronunciarem, a Requerente, sobre a junção pela AT do referido Acórdão, e ambas as Partes, sobre a necessidade de se realizar a reunião prevista no art.º 18.º do RJAT.

Despacho arbitral proferido em 28 de Fevereiro de 2022 dispensou a realização daquela reunião, marcando prazo de quinze dias, sucessivo, para alegações, e o dia 3 de Junho de 2022 como termo para prolação da decisão arbitral.

O tribunal entendeu solicitar ainda elementos complementares ou clarificação de situações, por despachos de 28 de Fevereiro, 21 de Março e 13 de Abril, de 2022.

Em 29 de Março de 2022, a Requerente juntou ao processo com requerimento com esclarecimentos e documentos, e, em 19 de Abril de 2022, respondendo a pedido do tribunal de clarificação do valor atribuído ao processo, explicitou que no Pedido inicial não teve em conta a terceira prestação de IMI, ainda não emitida, mas que *a impugnação tem por base o valor da colecta global de IMI constante da primeira notificação, e que a colecta apurada na liquidação é de € 36.366,32.*

2. O Pedido de Pronúncia

A Requerente, A..., LDA, diz, em síntese (*da nossa responsabilidade*):

- A sua constituição como sociedade, em 19 de Abril de 2016, visou a realização de um antigo projecto, a criação de um hotel na B..., propriedade da sociedade B..., Lda (B..., Lda), com cerca de três hectares, situada no centro de ... e que se desenvolve em torno de um palacete do início do século XIX;
- Constituída em 19 de Abril de 2016, teve inicialmente um capital social no valor de € 5.000,00, composto pelas quotas de € 4.900, detida pela sociedade designada B..., Lda. e de € 100 detida por C... (Doc. nº 3 junto com PPA);
- Após a Requerente construir na propriedade da B..., a unidade hoteleira designada A..., adquiriu não só o hotel como todo o terreno que compõe a B..., originariamente inscrita na matriz predial urbana de ... sob o artigo...;
- Após entrega de Declaração “Modelo 1”, a AT desencadeou processo de revogação do benefício fiscal em sede de IMI (que fora concedido, desde sempre, à propriedade da B..., considerada desde 1988 como conjunto de interesse concelhio/municipal). Apesar do artigo ... (atualmente extinto) corresponder actualmente aos artigos matriciais ... e ..., a AT invoca que não são individualmente considerados de interesse municipal, pelo que liquidou IMI referente ao ano de 2019;
- A clara perceção da origem dos atuais artigos em apreço (... e ...) e da respetiva classificação, leva a remontar ao ano de 1988;
- O prédio adquirido pela Requerente, originariamente com artigo matricial nº ..., foi incluído, em conjunto com os restantes edifícios do quarteirão onde se insere, na Zona Complementar do Centro Histórico, por deliberação Autárquica de 14/05/1984, classificado como conjunto de interesse concelhio;
- Com a reorganização administrativa das freguesias, o artigo ... da extinta freguesia de ..., foi substituído pelo artigo matricial ... da União das Freguesias de ... e ..., e em 2017 aquele artigo matricial ... foi substituído pelo artigo ... que veio a ser alvo de destaque, relativamente a uma parcela de terreno, que foi inscrita sob o artigo ... (anterior artigo ... da extinta freguesia de ...), no ano de 2017;

- Em nova reorganização administrativa, o terreno destacado sob o artigo ... veio a ser substituído, em 2020, pelo artigo ..., mas todos os artigos resultaram do já extinto artigo ... o qual era classificado como prédio de interesse municipal;
- A AT não tem fundamento para liquidar IMI relativamente ao artigo ..., enquanto aplica ao artigo ... a isenção prevista na alínea n), do artigo 44.º do EBF porque os dois prédios sempre foram individualmente classificados de interesse municipal e continuam a sê-lo apesar das operações de destaque ocorridas;
- A B... tem, independentemente da reorganização administrativa de freguesias, ou do distinto registo matricial, associado um interesse municipal e concelhio, continuando a integrar a Zona Complementar do Centro Histórico de ..., ao qual foi atribuído um Regime de Salvaguarda que deverá ser acatado pela AT, o que é demonstrado por várias certidões juntas aos autos, emitidas, em diferentes períodos, pela Câmara Municipal de ... a Diretora Municipal do Departamento de Urbanismo e Ambiente;
- A B... foi considerada em 1984, nos termos da legislação aplicável, como propriedade de interesse municipal, por pertencer à Zona Complementar do Centro Histórico de ..., devendo ser-lhe aplicada a alínea n) do n.º 1 do artigo 44.º do EBF que isenta 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”;
- A isenção da alínea n) do n.º 1 do artigo 44.º do EBF tem “carácter automático” (n.º 5), e não cabe à AT decidir o que é ou não qualificado como prédio classificado, nem se exige neste caso um procedimento de individualização da classificação dos artigos matriciais ... e ...;
- Por ser assim, a AT tem vindo a anular liquidações incorretamente emitidas ao anterior proprietário dos imóveis em apreço, B..., Lda., por considerar que o benefício em crise se manteve para os artigos em causa;
- De resto, o artigo 11.º do EBF impede que o contribuinte venha a perder um direito a um benefício fiscal cuja existência não pode ser posta em causa, e as decisões administrativas, incluindo mudança de posição, devem respeitar os efeitos já produzidos em situações em que o contribuinte agiu de boa-fé e com zelo exigível para a sua situação concreta.

3. Resposta da Requerida

A Requerida, AT, respondeu em síntese (*da nossa responsabilidade*)

- A Requerente apresentou em 28 de Outubro de 2019 uma declaração (nº...) modelo 1 do IMI relativa ao prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo nº..., classificado como “Terreno para Construção, indicando a existência de um prédio novo (quadro 1), e as datas de 30 de Julho de 2019 e 26 de Agosto de 2019, como correspondendo, respectivamente, às datas de conclusão de obra e de data da licença de utilização;
- Com base na declaração apresentada, foi efectuada a inscrição de um prédio na matriz urbana sob o artigo nº..., tendo sido desactivado o anterior artigo nº ..., classificado como terreno para construção;
- A inscrição de prédio com matriz urbana artigo nº ... originou as liquidações ora impugnadas;
- Não pode ser aceite a alegação da Requerente de que o artigo ... encontrava-se isento de IMI, nos termos da alínea a) do nº 1 do artigo EBF, porque a isenção ainda que de reconhecimento automático, só opera após comunicação efetuada pela Câmara Municipal (nº 5 do artigo 44º do EBF);
- A alínea n) do nº1 do artigo 44º do EBF, diz que estão isentos de IMI “Os prédios classificados como monumentos nacionais e os prédios individualmente classificados como de interesse publico ou de interesse municipal, nos termos da legislação aplicável” e nº 5 do artigo 44º do EBF, refere que a isenção é de reconhecimento automático operando mediante comunicação da classificação individualizada como imóveis de interesse municipal, bem como as resultantes de reconhecimento pelo município como estabelecimentos e entidades de interesse histórico e cultural ou social local, a efetuar pela Direção-Geral do Património Cultural ou pelas câmaras municipais, conforme a situação concreta, vigorando enquanto os prédios estiverem classificados ou reconhecidos e integrados, mesmo que estes venham a ser transmitidos (Lei 114/2017, de 20 Dezembro);
- Com a construção de um novo imóvel, e em face da inexistência de qualquer certidão municipal a atestar o seu interesse municipal, o novo prédio urbano ficou sujeito e não isento de IMI, e só poderia beneficiar da isenção de IMI se o mesmo fosse individualmente reconhecido como imóvel de interesse municipal.

4. Delimitação do objecto do pedido

Trata-se de decidir se um prédio urbano sujeito, em 2019, a Imposto Municipal sobre Imóveis, deve antes ser considerado isento desse imposto, atendendo a que foi construído em terreno que fazia parte de um outro prédio, do qual foi destacado, cujo interesse municipal, certificado pelo Município de ..., terá fundamentado a isenção de IMI, nos termos do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF).

Invoca-se a aplicação dos artigos 44.º e 11.º do EBF.

5. Saneamento

O Tribunal Arbitral encontra-se regularmente constituído e é competente em razão da matéria, atenta a conformação do objeto do processo (cf. artigos 2.º, n.º 1, alínea *a*) e 5.º do RJAT).

O pedido de pronúncia arbitral é tempestivo, porque apresentado no prazo previsto no artigo 10.º, n.º 1, alínea *a*), 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, não tendo sido invocadas quaisquer exceções ou questões prévias que obstem ao conhecimento de mérito e de que cumpra conhecer.

II. Fundamentação

6. Matéria de facto

6.1 Factos provados

Requerente e objecto

- a) A **Requerente**, A..., LDA. (A...), pessoa colectiva n.º..., com sede na Rua ..., no concelho de ..., tem como objecto social a construção e exploração de atividades hoteleiras, dedicando-se, ainda, a atividades de animação turística, organização de feiras e eventos, bem como a arrendamentos turísticos (cf. documento n.º 3 junto com ppa);
- b) A A... constituiu-se em **19 de abril de 2016** com a finalidade de **executar um projeto** elaborado pela administração da B..., Lda (“B..., Lda.”) de **criação de um hotel na “B...”**, propriedade desta mesma sociedade, com cerca de três hectares (cf. ppa, art 2º e doc. nº 3);

- c) O capital social da A... foi inicialmente de € 5.000,00, sendo sócios a sociedade B..., Lda. (quota de € 4.900) e C... (quota de € 100), sucedendo-se posteriores recomposições de capital (cf. ppa, artº 3º e doc. nº 3);

Antecedentes do prédio, características e evolução matricial

- d) O prédio na origem da designada “B...”, registado na... Conservatória do Registo Predial de ..., sob o n.º ..., da freguesia de ..., concelho de..., e inscrito então com o artigo ... de matriz predial, foi adquirido pela sociedade da **B..., Lda., em 1988** (cf. ppa, arts. 17º e 19º);
- e) Em **21 de Julho de 1999**, a Câmara Municipal de ... informou a Administração da B... Lda., de que a B... foi incluída com restantes edifícios do quarteirão na Zona Complementar do Centro Histórico, por deliberação Autárquica de 14 de Maio de 1984 e de que em **19 de Setembro de 1988**, a Câmara Municipal de ..., ao abrigo do Decreto-Lei nº 205/88, de 16 de Julho, e do Despacho nº 45/88, da Secretaria de Estado da Cultura, considerara-a «**conjunto de interesse concelhio, constando tal classificação do PDM**, em conjunto com a..., ..., ..., ..., ... a Sul da anterior, ... de ...» (cf. ppa, art. 20º, e doc. nº 6);
- f) Recentemente, consulta feita pela AT ao *site* da Direção-Geral do Património Cultural não encontrou menção ao conjunto de interesse concelhio referido na alínea anterior, nem encontrou na aplicação informática «Gestão dos processos de isenção de IMI» o processo de isenção para o prédio B..., concluindo que o **averbamento de isenção de IMI** nos termos do **artigo 44º, nº 1, alínea n)**, do CIMI, terá sido feito em **02/10/2008**, com a apresentação de certidão emitida pela Câmara em 23/07/2007 (cf. **informação da AT** no proc. ...2021..., **junta aos autos pela Requerente** em 29/03/2022);
- g) O prédio inscrito **até 2013** com a matriz predial ... da freguesia de ... sofreu **diversas alterações** como se conclui da análise das cadernetas prediais e de outros documentos juntos pelas Partes (cf. ppa e docs. 7 a 10 e PA);
- h) A primeira alteração ocorreu com a **reforma administrativa** de freguesias que, em **2013**, **extinguiu a freguesia** de ..., **criando** a freguesia de ... e ..., e consistiu na **alteração** do número matricial ... da freguesia de ... para o número ... **da União de freguesias de ... e ...** (cf. art. 21º do ppa, esclarecimento junto aos autos em 29/03/2022 e **Lei n.º 11-A/2013** de 28 de Janeiro);

- i) Em **16 de Setembro de 2016**, a Directora Municipal de Urbanismo e Ambiente da Câmara Municipal de ... emitiu, face a requerimento da A..., **certidão**, declarando que o imóvel denominado B... e descrito na Conservatória do Registo Predial de ... sob o nº .../..., com o nº matricial..., se encontrava abrangido pelo regime de **salvaguarda** estabelecido no Plano Director Municipal (**PDM**) enquanto **património arquitectónico de interesse concelhio**, mantendo-se a aplicação desse **regime de salvaguarda** à totalidade do imóvel inventariado, independentemente de haver destaque de parcela. E que essa salvaguarda resultava da sua integração no Inventário do Património Arquitectónico de ... a, com o Código MF11-1 B..., atribuindo-lhe o nível de protecção integral (Doc. nº 12 junto pela Requerente);
- j) Em **21 de Abril de 2017**, a Directora Municipal de Urbanismo e Ambiente da Câmara Municipal de ... emitiu, a pedido da advogada da A..., **certidão**, declarando que o imóvel denominado B... e descrito na Conservatória do Registo Predial de ...sob o nº .../..., com o nº matricial..., se encontra **individualmente classificado de interesse concelhio**, enquanto património arquitectónico de interesse concelhio. E que essa salvaguarda patrimonial resulta da integração do imóvel no inventário do **Património Arquitectónico** de ..., que acompanha o **PDM em vigor desde 2009**, encontrando-se abrangido pelo regime de **salvaguarda** estabelecido no respectivo regulamento (**carta de salvaguarda** que faz **parte do PDM**). E que o PDM identifica o imóvel e atribui-lhe o nível integral I, a que se aplica os artigos 131º e 134º do Regulamento. (cf. doc. nº 13 junto pela Requerente);
- k) Pela descrição na **caderneta predial**, emitida em **5 de Setembro de 2017**, o prédio com artigo matricial ... da União das freguesias de ... e ..., anterior artigo ... da freguesia de ..., abrangia os números ..., ..., ... e ... da Rua ... e nº ... da Rua ... em Indicava afectação a serviços, composição de **17 divisões**, área total de terreno 23.080,0000m², área de implantação do edifício de 1.076,0000m² e área bruta de construção de 1.924.0000m². Avaliado em **19/05/2008**, o **VPT em 2016** era de € **726.550,32**. No quadro **isenções** – NIF-..., motivo: prédios classificados, **início: 2008** e **valor isento** € 726.550,32 (cf. doc. 7, junto com ppa);
- l) A B..., Lda, enquanto proprietária do prédio com artigo matricial ... apresentou uma **reclamação graciosa** de liquidação de **IMI** referente a **2014**, que foi mandada arquivar

- pela chefe de SF de ..., em 17/10/2018, indicando-se que a “pretensão já foi satisfeita” (doc. nº 14 junto com ppa);
- m) A inscrição matricial ... deu **origem a duas inscrições matriciais ... e ...**;
- n) a inscrição **matricial ...** corresponde ao edifício de **17 divisões**, descrito com a área total de terreno de 13.685,0000m², área bruta de construção 1.924.0000m², de cuja avaliação datada de **10 de Setembro de 2017** (mod. 1 entregue em 8 de Setembro de 2017) resulta VPT de € 462.228,00 (cf. doc. 8 junto com ppa);
- o) a inscrição **matricial ...**, corresponde a **parte do terreno** entretanto **destacado do prédio** com anterior nº ... (cf. ppa, art. 22º e doc. nº 9 junto com ppa);
- p) Em **21 de Novembro de 2012**, fora **requerido**, por ..., ao Município de ..., a certificação de que uma **parcela de terreno com 9.395,0000 m² a destacar** na Rua ...- confrontando a Norte com D... (parcela restante), a sul, com Câmara Municipal de ..., E..., SA e outros, a nascente com Rua ... e a poente com F... SA - **não constituía operação de loteamento**, nos termos do artigo 6º do DL nº 555/99, de 16/12, e que do destaque não resultava mais do que duas parcelas confrontantes com arruamento público (cf. documentação junta aos autos em 29/3/2022);
- q) A certificação referida na alínea anterior foi emitida em **12 de Dezembro de 2012**, com declaração de que **não era permitido efectuar novo destaque** na área correspondente ao prédio originário **por um prazo de 10 anos** a contar do destaque anterior (cf. documentação junta aos autos em 29/3/2022).
- r) A inscrição, antes referida, com o **número ...** foi **substituída pelo número ...**, correspondente a prédio descrito como **terreno para construção**, com área total de terreno **9.395,0000m²** e VPT de € **689.770,00**, sendo a avaliação realizada em 05/09/2017 após entrega de mod. 1 em 24/07/2017 (cf. caderneta predial, doc, 9 junto com ppa);
- s) No **terreno referido na alínea anterior**, a A... construiu a **unidade hoteleira** designada de “A...” que, **a seguir, adquiriu** à sociedade B... Lda, conjuntamente com a **totalidade do terreno** componente do prédio que originariamente tivera o número de matriz predial ... da freguesia de ..., extinta pela Lei nº 11-A/2013, de 28 de Janeiro (cf. ppa, art. 4º e 5º);
- t) Em **28 de Outubro de 2019**, a A... apresentou uma **declaração modelo 1** do IMI, nº..., indicando a existência de um **prédio novo**, com o nº ... da Rua ..., em..., e as datas de fim

de obras e obtenção de licença de utilização, respectivamente, em 30/07/2019 e 26/08/2019 (cf. Processo Administrativo, fls. 40 e 41);

- u) A **inscrição matricial n° ...** foi então **substituída pelo artigo n° ...** da União das freguesias de ... e ... (doc. n° 10, junto com ppa);
- v) Esse prédio, agora com artigo ..., **corresponde ao n° ...** da Rua ..., com afectação a serviços, composto por **7 pisos e 124 divisões**, ocupando a área total de terreno de 9.395,0000 m², com área bruta de construção de 12.764,3000 m², e VPT de € 9.091.580,00, conforme **avaliação de 29 de Outubro de 2019** (cf. caderneta predial, doc. n° 10 junto com ppa);
- w) Em momento anterior, não identificado, foi apresentado um **pedido de informação vinculativa, n° ...**, sobre a aplicação do regime de **isenção fiscal**, pedido que foi arquivado por não ter sido prestada informação adicional, solicitada pela AT, demonstrativa de que o prédio se encontrava individualmente classificado como de interesse municipal (cf. pp. 2 e 3 de informação do SF de ..., de 02/01/2020, dada no processo n° ...2019..., doc. n° 4 junto com ppa e requerimento junto pela requerente em 29/3/2022);¹
- x) Num processo com o número ...2019..., cujo assunto é “Imposto municipal sobre imóveis-isenção ao abrigo da al. n) do n° 1 do art.º 44.º do EBF-prédio classificado de interesse municipal”, o SF de ... notificou a A..., por ofício de 14/01/2020, para o exercício de direito de audição sobre um parecer, datado de 02/01/2020, no sentido de que, por não se encontrarem reunidas as condições para aplicação do benefício de isenção em causa aos prédios inscritos na matriz sob os artigos ... e ... da União de freguesias de ... e ..., deveria a mesma ser revogada (Doc. n° 4, junto com ppa);
- y) Tendo exercido direito de audição, veio a ser notificada uma **decisão final** por ofício do SF de ..., datada de 16/11/2021, do **indeferimento de reconhecimento da isenção referente aos artigos ... e ...** da União de freguesias de ... e ... (cf. doc. n° 5 junto com ppa, PA, fls. 19 a 21, e documento junto aos autos em 29/03/2022 pela Requerente como a decisão final de revogação²);

Liquidação e valor do processo

¹ A Requerente esclareceu que o pedido de IV fora apresentado pelos anteriores proprietários enquanto a AT refere como apresentado pela A... (p. 2 do doc. 4 junto com ppa e n° 13 do requerimento junto em 29/3/2022).

² Este documento indica processo n° ...2021... mas refere o pedido no processo ...2019... .

- z) Em 10 de Abril de 2020, a AT emitiu liquidação de Imposto Municipal sobre Bens Imóveis (IMI), referente ao **período de tributação de 2019** e abrangendo **dois prédios** urbanos da freguesia de ... e ... (...), concelho de ...: um, com nº matricial..., VPT de € 413.130,00, isento, e outro, com o número matricial..., VPT de € 9.091.580,00, **com imposto a pagar de € 36.366,32** (cf. Doc. nº 2, parte 1 e 2);
- aa) A A... foi notificada dos documentos com os nºs 2019... e 2019..., respectivamente, para pagamento das **duas primeiras** prestações em Maio e Agosto, **cada uma** delas no valor de **€ 12.122,11** (cf. doc. n.º 2- 1 e 2);
- bb) Em **28 de Setembro de 2020**, a A... apresentou **reclamação graciosa** da liquidação dessas duas primeiras prestações, processo a que foi dado o nº ...2020..., e onde veio a ser notificada em 26 de Maio de 2021 para exercer direito de audição prévia, que não exerceu, vindo a ser notificada da decisão final de indeferimento por ofício de 28 de Junho de 2021 (cf. doc. nº 1, junto com ppa e PA, fls. 52 a 61);
- cc) A A... procedeu ao pagamento voluntário das duas primeiras prestações de IMI de 2019 (cf. doc. nº 15);
- dd) Em **27 de Setembro de 2021** foi apresentado o presente **Pedido de Pronúncia arbitral** pedindo a anulação do indeferimento da reclamação graciosa e da liquidação **de €24.244,22**, assim como devolução dessa importância e pagamento de juros indemnizatórios;
- ee) Já posteriormente à entrada do presente Pedido, a A... foi notificada para pagamento da **terceira prestação**, tendo apresentado nova reclamação graciosa (...2021...) que foi indeferida (cf. esclarecimento prestado no nº 4 do requerimento junto aos autos em 19/04/2022);
- ff) A Requerente **clarificou que a liquidação de IMI, cuja declaração de ilegalidade pretende obter é a da colecta inicialmente notificada, de € 36.366,32** (nº 8 do requerimento de 19 de Abril de 2022).

6.2. Factos não provados

Não ficou provado:

- a) O percurso de reconhecimento inicial de isenção aplicável à B... até à data de averbamento da isenção em 2/10/2008 (cf. referência na informação da AT de 10/11/2021, base da decisão de indeferimento no processo n.º ...2021..., doc. junto aos autos em 29/03/2022);
- b) A existência de declaração de interesse municipal relativa ao prédio com o número matricial n.º ..., freguesia de ... e ..., ...;
- c) Se a Requerente pagou a terceira prestação de IMI referente a 2019.

6.3 Fundamentação da factualidade

Na fixação da factualidade relevante foram tidos em conta todos os documentos constantes dos autos entregues pelas Partes, atendendo à relevância jurídica dos factos para julgamento da causa, nos termos da aplicação conjugada dos artigos 123.º, n.º 2, do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), 596.º, n.º 1 e 607.º, n.º 3, do Código de Processo Civil (CPC),

7. Aplicação do direito

7.1. Esclarecimento prévio quanto ao âmbito da decisão

O presente Pedido convoca, de modo nem sempre claro, diversas situações de facto e processos administrativos, interligados de forma por vezes cruzada e confusa.

O que levou à necessidade de pedidos de esclarecimento complementares e a uma tentativa de compreender o encadeamento lógico e cronológico dos factos.

Por outro lado, observa-se que os procedimentos administrativos também se sucederam, apresentando o mesmo caminho por vezes confuso.

Confirmou-se que houve uma sucessão de alterações físicas de prédios assim como correram diversos **processos administrativos** entre a AT e a(s) sociedades titular(es) do(s) prédio(s).

Da matéria de facto provada resulta (nem sempre com clareza, quanto à qualificação e ao epílogo) que, para **além do presente pedido, existiram processos referentes a:**

- uma reclamação graciosa interposta de um IMI liquidado quanto a 2014;
- um pedido de informação vinculativa;

- um pedido de reconhecimento de isenção.

Quanto à **reclamação graciosa** (documento junto aos autos, muito truncado, com o nº 14) referente a uma liquidação relativa ao **ano de 2014**, quanto ao prédio com número matricial..., foi mandada arquivar em 17/10/2018, não constando dos autos mais informação directa sobre o processo.

Quanto ao pedido de **informação vinculativa**, a A... nada esclareceu, dizendo que tinha sido entregue pela anterior proprietária (cf. requerimento junto em 29/3/2022).

Quanto ao **processo** sobre **reconhecimento de isenção** deu origem a uma **decisão de indeferimento**, notificada à A... já depois da entrada do presente PPA, por aviso da AT datado de 16/11/2021, que informava que a Requerente poderia «deduzir recurso hierárquico nos termos dos artigos 80º da LGT e 66º do CPPT». (cf. documento junto em 29/03/2022).

Nessa decisão, a informação dos serviços alude, na sua fundamentação, a uma comunicação interna da Direcção de Serviços de IMI, em 29 de Dezembro de 2019, no sentido de que deveria ser liquidado IMI, ao abrigo dos artigos 113º e 115º do CIMI, dos prédios em causa, quanto aos prédios com artigos matriciais ... e ... da União de freguesias de ... e ...- por se concluir não existir classificação de interesse municipal.

A mesma informação refere uma certidão da Câmara Municipal de ... de 23/07/2007, que terá servido de base a averbamento de isenção de IMI efectuada pelo SF de ... em 2/10/2008, classificando-o como “um erro”.

Ou seja, **existem vários aspectos factuais** quanto à situação que **não** se encontram **bem esclarecidos**.

Contudo, proceder-se-á, a seguir, à interpretação da **factualidade provada** considerada **suficiente** para apreciação do **presente litígio**, cabendo acentuar que o que **está em causa nos**

autos é a apreciação da legalidade da liquidação de IMI respeitante ao ano de 2019 e referente ao prédio com artigo matricial

7.2. O direito aplicável

7.2.1. Quadro jurídico invocado

A Requerente invoca a aplicação do Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF), especificamente o **artigo 44.º, n.º 1, alínea n), e o artigo 11.º**

Vejamos.

Segundo a alínea n) do n.º 1 do artigo 44.º do EBF: «Estão isentos de imposto municipal sobre imóveis: n) Os prédios classificados como monumentos nacionais e os prédios individualmente classificados como de interesse público ou de interesse municipal, nos termos da legislação aplicável»

A alínea d) do n.º 2 do mesmo artigo dispõe que:

«Relativamente às situações previstas na alínea n), no ano, inclusive, em que ocorra a classificação.».

O artigo 44.º prevê ainda:

«5 - As isenções a que se referem as alíneas n) e q) do n.º 1 são de carácter automático, operando mediante comunicação da classificação como monumentos nacionais ou da classificação individualizada como imóveis de interesse público ou de interesse municipal, do reconhecimento pelo município como estabelecimentos de interesse histórico e cultural ou social local e de que integram o inventário nacional dos estabelecimentos e entidades de interesse histórico e cultural ou social local, respetivamente, a efetuar pela Direção-Geral do Património Cultural ou pelas câmaras municipais, conforme o caso, vigorando enquanto os prédios estiverem classificados ou reconhecidos e integrados, mesmo que estes venham a ser transmitidos.³

³ Redacção da Lei n.º 114/2017, de 29 de Dezembro.

As redacções anteriores foram as seguintes: (*realces nossos*):

6 - Para os efeitos previstos no número anterior, os serviços do Instituto de Gestão do Património Arquitectónico e Arqueológico, I. P., e as câmaras municipais procedem à referida comunicação, relativamente aos imóveis já classificados à data da entrada em vigor da presente lei: **(Redação dada pela Lei n.º 3-B/2010, de 28 de abril).**

a) Oficiosamente, no prazo de 60 dias; ou b) A requerimento dos proprietários dos imóveis, no prazo de 30 dias a contar da data de entrada do requerimento nos respectivos serviços.»

7.2.2. A isenção de IMI para prédios classificados como de interesse municipal

A pretensão da A... de ver declarada a ilegalidade de acto de liquidação de IMI assenta na defesa de que a certificação realizada, em diferentes datas, pela Câmara Municipal de ..., acerca do interesse municipal da B... (alíneas e) i) e j), factos provados) fundamenta a aplicação da isenção, no ano de 2019, ao prédio urbano com número matricial ... da União das freguesias de ... e

- Na dada **Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril**: «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, a efectuar pelo Instituto de Gestão do Património Arquitectónico e Arqueológico, I. P., ou pelas câmaras municipais, vigorando enquanto os prédios estiverem classificados, mesmo que estes venham a ser transmitidos».

Esta norma corresponde ao artigo 40.º, da versão do EBF anterior à aprovada pelo Decreto-Lei nº 108/2008, de 26/06, que então dispunha:

- na redacção da Lei n.º 53-A/2006, de 29/15: «A isenção a que se refere a alínea n) do n.º 1 é de carácter automático no caso de prédio que tenha beneficiado da isenção prevista na alínea g) do artigo 6.º do Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis, devendo, nos restantes casos, ser reconhecida pelo chefe de finanças da área da situação do prédio, a requerimento devidamente documentado, que deve ser apresentado pelos sujeitos passivos no prazo de 90 dias contados da verificação do facto determinante da isenção»;

- na redacção anterior, da Lei n.º 60-A/2005, de 30 de Dezembro «A isenção a que se refere a alínea n) é reconhecida pelo chefe de finanças da área da situação do prédio, a requerimento devidamente documentado, que deve ser apresentado pelos sujeitos passivos no prazo de 90 dias contados da verificação do facto determinante da isenção»

E antes disto, a isenção era reconhecida pelo director-geral dos Impostos, a requerimento devidamente documentado, apresentado pelos sujeitos passivos no serviço de finanças da área da situação do prédio, no prazo de 90 dias contados da verificação do facto determinante da isenção.

Note-se que o artigo 40º do EBF também previa que “Os benefícios constantes das alíneas b) a n) do n.º 1 cessam logo que deixem de verificar-se os pressupostos que os determinaram, devendo os proprietários, usufrutuários ou superficiários dar cumprimento ao disposto na alínea g) do n.º 1 do artigo 13.º do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis. (nº 8 aditado pela Lei n.º 60-A/2005, de 30 de Dezembro).

Na vigência do anterior **Código da Contribuição Autárquica**, a matéria encontrava-se consagrada no respectivo art.º 12º até à sua revogação pelo nº 2 do artigo 42.º da Lei 109-B/2001, de 27 de Dezembro (OE para 2002), quando passou a ser regulada no EBF.

Ou seja, a classificação anterior da B... como de “interesse municipal”, ou “concelhio”, decorrente da respectiva importância como “património arquitectónico”, e que, como documentado, terá justificado a isenção de IMI ao abrigo do artigo 44.º do EBF, é, segundo a Requerente, igualmente válida para o prédio com número matricial ..., que por isso deve usufruir da mesma isenção.

O artigo 44.º do EBF, na alínea n) do nº 1, prevê que a isenção de IMI abrange os prédios «individualmente classificados como de interesse público nos termos da legislação aplicável» e produz efeitos a partir do ano em que ocorre a classificação, de forma automática. O nº 5 do mesmo artigo marca o termo inicial dessa classificação a partir «da comunicação da (...) classificação individualizada como imóveis (...) de interesse municipal (...), do reconhecimento pelo município como estabelecimentos de interesse histórico e cultural ou social local e de que integram o inventário nacional dos estabelecimentos e entidades de interesse histórico e cultural ou social local, respetivamente, a efetuar pela Direção-Geral do Património Cultural ou pelas câmaras municipais, conforme o caso, vigorando enquanto os prédios estiverem classificados ou reconhecidos e integrados, mesmo que estes venham a ser transmitidos».

A partir da *Lei n.º 3-B/2010, de 28 de Abril, o artigo 44.º do EBF* passou a exigir, no seu n.º 6, que para os efeitos previstos no nº 5, «os serviços do Instituto de Gestão do Património Arquitectónico e Arqueológico, I. P., e as câmaras municipais procedem à referida comunicação, relativamente aos imóveis já classificados à data da entrada em vigor da presente lei, a) Oficiosamente, no prazo de 60 dias; ou b) A requerimento dos proprietários dos imóveis, no prazo de 30 dias a contar da data de entrada do requerimento nos respectivos serviços».⁴

⁴ Em matéria de **património cultural** será relevante ter em conta diplomas como a Lei de Bases do Património Cultural, Lei n.º 107/2001, de 08 de Setembro, e o Decreto-Lei n.º 140/2009, de 15/6, sobre o regime jurídico dos estudos, projectos, relatórios, obras ou intervenções sobre bens culturais classificados, ou em vias de classificação, de interesse nacional, de interesse público ou de interesse municipal. Assim como, sobre a

Apesar de neste processo se verificar alguma abundância de elementos, eles são, como já referido, por vezes incompletos, resultando dúvidas sobre o contexto em que surgiram e decorreram os processos administrativos que a Requerente terá desencadeado junto da AT, quer inicialmente quer mais recentemente, para reconhecimento de isenção de IMI referente à Quinta da Boeira, conduzindo até, o mais recente, a uma notificação de indeferimento já na pendência de presente processo arbitral.

classificação de bens imóveis de interesse cultural, regime de protecção e planos de salvaguarda, dispõe em pormenor o Decreto-lei n.º 309/2009, de 23/10.

Apesar de o tribunal considerar que a análise aprofundada da aplicação da legislação sobre classificação de património não se mostra indispensável à resolução deste caso, recorda excertos de disposições da Lei n.º 107/2001, de 8/9:

- «Para os efeitos da presente lei integram o património cultural todos os bens que, sendo testemunhos com valor de civilização ou de cultura portadores de interesse cultural relevante, devam ser objecto de especial protecção e valorização»; e «O interesse cultural relevante, designadamente histórico, paleontológico, arqueológico, arquitectónico, linguístico, documental, artístico, etnográfico, científico, social, industrial ou técnico, dos bens que integram o património cultural reflectirá valores de memória, antiguidade, autenticidade, originalidade, raridade, singularidade ou exemplaridade» (artigo 2.º, n.ºs 1, e 3);
- «Como tarefa fundamental do Estado e dever dos cidadãos, a protecção e a valorização do património cultural visam: a) Incentivar e assegurar o acesso de todos à fruição cultural; b) Vivificar a identidade cultural comum da Nação Portuguesa e das comunidades regionais e locais a ela pertencentes e fortalecer a consciência da participação histórica do povo português em realidades culturais de âmbito transnacional; c) Promover o aumento do bem-estar social e económico e o desenvolvimento regional e local; d) Defender a qualidade ambiental e paisagística» (art. 12.º);
- «Consideram-se bens culturais os bens móveis e imóveis que, de harmonia com o disposto nos n.ºs 1, 3 e 5 do artigo 2.º, representem testemunho material com valor de civilização ou de cultura» (art. 14.º, n.º1);
- «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» (art. 15.º, n.º 6);
- «A protecção legal dos bens culturais assenta na classificação e na inventariação. Cada forma de protecção dá lugar ao correspondente nível de registo, pelo que existirá: a) O registo patrimonial de classificação; b) O registo patrimonial de inventário» (art. 16.º, n.º 1);
- «Para a classificação ou a inventariação, em qualquer uma das categorias referidas no artigo 15.º, serão tidos em conta algum ou alguns dos seguintes critérios: a) O carácter matricial do bem; b) O génio do respectivo criador; c) O interesse do bem como testemunho simbólico ou religioso; d) O interesse do bem como testemunho notável de vivências ou factos históricos; e) O valor estético, técnico ou material intrínseco do bem; f) A concepção arquitectónica, urbanística e paisagística; g) A extensão do bem e o que nela se reflecte do ponto de vista da memória colectiva; h) A importância do bem do ponto de vista da investigação histórica ou científica; i) As circunstâncias susceptíveis de acarretarem diminuição ou perda da perenidade ou da integridade do bem» (Art. 17º)

Mas, tratando-se de um imposto classificado como automático⁵, **o tribunal não se encontra impedido de, na decisão sobre a legalidade da liquidação, se pronunciar sobre a aplicabilidade do benefício previsto na alínea n) do n.º 1 do art. 44.º do EBF.**⁶

Isto, apesar da coexistência temporal de pedidos da A... e pronunciamentos da AT, desconhecendo-se se a Requerente não desencadeou, ou se irá ainda fazê-lo, algum outro processo sobre o assunto.

Assim, passa-se a apreciar, face às **disposições do EBF invocadas, a legalidade da liquidação de IMI referente a 2019**, objecto do presente **Pedido de Pronúncia Arbitral**.

7.3. Aplicação do direito

7.3.1. A factualidade relevante

A Requerente, actual proprietária de dois prédios urbanos na freguesia de ... e..., com os números de matriz ... e ..., considera que ambos os prédios e não apenas o primeiro, como referido na liquidação, devem usufruir de isenção de IMI, porque qualquer deles sucede na posição do prédio com número matricial ..., da freguesia de ..., a que na década de 1980 foi reconhecido interesse municipal pelo Município de

⁵ Dispõe o art. 5.º do EBF: «1.Os benefícios fiscais são automáticos ou dependentes de reconhecimento; os primeiros resultam directa e imediatamente da lei; os segundos pressupõem um ou mais actos posteriores de reconhecimento.2. O reconhecimento dos benefícios fiscais pode ter lugar por acto administrativo ou por acordo entre a Administração e os interessados, tendo, em ambos os casos, efeito meramente declarativo, salvo quando a lei dispuser o contrário.3. O processo de reconhecimento dos benefícios fiscais regula-se pelo disposto na Lei Geral Tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário».

⁶ Como referido no Acórdão do STA, de 22/03/2018, no proc. 01263: «Assim, o respectivo desagravamento fiscal não depende de acto algum da AT, mas está estabelecido directamente na lei, nascendo o direito subjectivo à isenção da simples verificação histórica dos respectivos pressupostos. Nada impõe, pois, que a AT emita, oficiosamente ou a requerimento do interessado, um acto a reconhecer ou a indeferir o respectivo direito ao benefício fiscal e, mesmo que a AT pratique tal acto, nada impõe ao contribuinte o ónus de o atacar como meio de abrir a via contenciosa contra o acto de liquidação que venha a ser praticado com fundamento na não aceitação pela AT desse benefício; pelo contrário, o princípio da impugnação unitária (cf. art.º 54.º do CPPT) autoriza e impõe que a questão respeitante à isenção seja suscitada contenciosamente no processo de impugnação judicial da liquidação que não atendeu ao benefício»

E essa isenção é de reconhecimento automático ao abrigo do disposto no n.º 1 do artigo 44.º do EBF, tem sido mantida pela AT e não pode ser-lhe retirada, de acordo com o art.º 11.º do EBF. Pelo que a liquidação de IMI referente a 2019 é ilegal.

A Requerida, recordando a **evolução do prédio originário com matriz ...** da freguesia de ..., e as sucessivas, alterações matriciais de que foi alvo, assim como do destino e configuração dos prédios em causa, terminando com construção de um novo imóvel, defende que este último só pode beneficiar da isenção de IMI se for individualmente reconhecido como de interesse municipal, ficando sujeito a imposto enquanto a respectiva certidão municipal não for facultada à AT.

Analisando a factualidade, verifica-se que:

De acordo com o teor das declarações emitidas pelo Município de ..., o reconhecimento do **interesse municipal** do prédio com o número de matriz ... terá sido motivado pelo valor arquitectónico do Palácio existente na chamada B..., que é identificado na respectiva caderneta predial como afecto a serviços e composto por 17 divisões (alíneas e), i) e j) , factos provados).

A alteração de freguesia de designação de freguesias terá levado apenas a uma **modificação do número de matriz de ... para ...** continuando a descrição do prédio como tendo área total de terreno 1.924.0000m², área de implantação do edifício de 1.076,0000 m² e área bruta privativa de 1.614,7000m². A avaliação de € 726.550,32, datava de 19/05/2008 (alíneas h) e k), factos provados);

A posterior divisão da matriz n.º ... correspondeu a uma **divisão de prédio**, resultando os artigos matriciais n.ºs ... e ... (alínea m), factos provados).

O prédio com o artigo..., é o imóvel **palácio antigo**, com área total de terreno de 13.685,0000m² e com VPT de € 462.228,00 (alínea n) da factualidade provada).

O outro prédio, sob artigo ..., correspondia a uma parte do terreno anteriormente abrangido pela matriz nº..., e que dele foi autonomizado através de operação de destaque, de 9.395.0000m² (cf. alíneas o), p) e q) dos factos provados).

O terreno destacado (prédio que passa a ter o nº matricial ...), na sequência de entrega em 24/07/2017 de uma modelo 1, ganha a qualificação de terreno para construção, com a área total de terreno de 9.395,0000 m² e VPT de 689.770,00, sendo a avaliação datada de 05/09/2017, e **passa a ter** o número de artigo matricial **nº...** (cf. alínea r), factos provados).

Nesse terreno foi construído um novo edifício, **Hotel**, que, após a apresentação de uma declaração modelo 1, em 28/10/2019, pela proprietária – a Requerente no presente processo – deu lugar à inscrição matricial ..., correspondendo ao nº ... da Rua ... (alíneas s) t) e u) dos factos provados).

A **avaliação** do Hotel, foi realizada nos termos do CIMI, em **29 de Outubro de 2019**, e determinou um **VPT de € 9.091.580,00**, sendo o prédio descrito como tendo afectação a serviços, composto por 7 pisos e 124 divisões, com a área total de terreno de 9.395,0000 m², área bruta de construção de 12.764,3000 m² (alínea v) dos factos provados).

Ou seja, resulta evidente que:

- Existe um palacete, originalmente implantado num terreno de determinada dimensão, grande;
- Parte desse terreno foi destacado do prédio existente, adquirindo a qualidade de terreno para construção;
- No terreno destacado foi construído um Hotel.

7.3.2. A legalidade da liquidação em apreciação

É a **legalidade da liquidação de IMI** referente a este **prédio**, um **Hotel** com 7 pisos e 124 divisões não susceptíveis de utilização autónoma, **com matriz número ...**, que está em causa.

Ora este prédio é completamente **diferente do prédio** objecto das **declarações de certificação** de interesse municipal emitidas pela Câmara Municipal de ... e invocadas pela Requerente e que terão fundamentado a isenção constante nas cadernetas prediais emitidas em 6/9/2017 e 23/01/2020 juntas aos autos como documentos 7 e 8, referentes, respectivamente, aos artigos matriciais ..., ..., mas em ambos os casos correspondendo ao Palacete da B..., com 17 divisões.

No primeiro caso (...), o prédio tinha área total de terreno de 23.080,0000m² e o VPT de € 726.559,32,⁷ no segundo caso (...), o prédio tem a área total de terreno de 13.685,0000 m² e o VPT de € 413.130,00⁸.

Mas, em qualquer dos casos, inclui o edifício (palacete) com 4 pisos e 17 divisões, implantado numa área de terreno de 1.076,0000 m².

O que aconteceu entretanto?

Fora destacada uma parcela de terreno de 9.395,0000 m², que na caderneta predial emitida em 26/10/2019, tem o número de matriz n.º ... e o VPT de € 689.770,00 (doc. n.º 9).

Este prédio, mencionado primeiro sob número matricial ..., e classificado depois como terreno para construção, matriz ..., aparece nas cadernetas prediais juntas aos autos como “isento”.

Mas não é essa questão que é aqui objecto de litígio mas apenas a **legalidade da liquidação de IMI referente a 2019**.

⁷ Determinado em 2016 (doc. n.º 7, junto com ppa).

⁸ Caderneta predial, doc. n.º 10, junto com ppa.

Como provado (alínea z) da factualidade fixada), a **liquidação** emitida em 10 de Abril de 2020, de Imposto Municipal sobre Bens Imóveis, referente ao **período de tributação de 2019** abrange **dois prédios urbanos** da freguesia de ... e ... (...), concelho de ...: **um**, com n.º matricial ..., VPT de € 413.130,00, e **outro**, com o número matricial..., VPT de € 9.091.580,00.

O primeiro aparece como isento e apenas relativamente ao segundo existe colecta a pagar de € 36.366,32 (cf. alínea z) dos factos provados).

O prédio com a matriz ... **corresponde ao Hotel** construído pela A... no terreno para construção que anteriormente tinha o número de matriz... .

Trata-se do prédio descrito na caderneta predial junta aos autos como doc. n.º 10, emitida em 23/01/2020, como prédio com **7 pisos, 124 divisões**, terreno total de 9.395,0000 m², área de implantação de edifício de 4.058,4000 m², VPT de € 9.091.580,00, resultante de avaliação realizada em 29/10/2019 (al v) dos factos provados).

A administração tributária terá procedido de acordo com as normas do **CIMI**, designadamente, **os artigos 99.º, 106.º e 113.º**: o prédio construído adquiriu um novo artigo matricial, eliminando o artigo correspondente ao terreno onde o novo edifício foi construído, e fazendo-se referência à evolução havida⁹.

⁹ De acordo com o *artigo 99.º do CIMI, sobre Inscrição de novos prédios ou de prédios modificados quanto aos limites*: «1-Os novos prédios e aqueles cujos limites tenham sido modificados recebem o número de inscrição que na matriz lhes competir, atendendo às regras seguintes: a) Não podem ser utilizados os números de prédios que passem a constituir um novo artigo matricial; b) São referenciadas as designações cadastrais anteriormente atribuídas aos elementos que entrarem na formação de novos prédios e nas inscrições de cada um desses elementos menciona-se o artigo matricial da nova unidade... E o *artigo 106.º, sobre Regras para a alteração das matrizes prevê que* «As alterações a introduzir nas matrizes devem obedecer às regras seguintes: a) Os prédios omissos inscrevem-se em artigos adicionais, continuando-se a numeração precedente e acrescentando-se ao texto a nota «Omisso desde...»;b) Os prédios novos são inscritos pela forma declarada na alínea anterior, devendo, quanto aos urbanos, indicar-se a data referida no artigo 10.º e eliminar-se o artigo correspondente ao terreno de implantação e, quanto aos prédios rústicos, indicar-se a data em que lhes foi atribuída essa classificação e os motivos; (...). h) Quando haja lugar a nova classificação de um prédio, procede-se à eliminação do artigo correspondente da matriz e se a transformação for parcial atende-se ao disposto na segunda parte da alínea anterior;

E em 2020 liquidou o imposto «com base nos valores patrimoniais tributários dos prédios e em relação aos sujeitos passivos que constem das matrizes em 31 de Dezembro do ano a que o mesmo respeita».

Atendendo à análise realizada, quer quanto à factualidade quer quanto ao direito aplicável, o tribunal considera que a **liquidação de IMI quanto ao ano de 2019 não enferma de ilegalidade**, no que respeita à **colecta** referente ao **prédio n.º ...**, porque:

O prédio objecto da sujeição a IMI aqui impugnada é um **prédio novo**, construído **sobre um terreno destacado** do terreno que anteriormente integrava o prédio onde estava implantado o **Palacete** que, por razões arquitectónicas, foi considerado de interesse municipal.

A **parcela destacada foi destinada a construção**, ganhando uma utilidade e valor económico próprio, e servindo de base **para implantar outro edifício** com autonomia própria, um **Hotel**.

Não existe qualquer prova de que este prédio, com o número matricial ..., tenha sido em algum momento objecto de apreciação pela Câmara Municipal de ... quanto ao respectivo interesse municipal para poder ser assim classificado e obter direito a isenção de IMI.

7.3.3. Ofensa de direitos adquiridos?

A Requerente parece defender que a usufruição de benefício concedido a um prédio atendendo ao seu interesse municipal – já vimos que era o correspondente ao que integrava o Palacete “B...” - garante a isenção de todos os prédios que surjam a partir do terreno que já fez parte do artigo matricial correspondente ao prédio classificado como de interesse municipal.

Invoca a aplicação do artigo 11.º do EBF, dizendo que essa norma impede que o contribuinte venha a perder um direito a um benefício fiscal cuja existência não pode ser posta em causa, e

a mudança da posição administrativa deverá respeitar os efeitos já produzidos em situações em que o contribuinte agiu de boa-fé e com zelo exigível para a sua situação concreta.

O artigo 11º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, sobre aplicação no tempo das normas sobre benefícios fiscais, diz:

«1- As normas que alterem benefícios fiscais convencionais, condicionados ou temporários, não são aplicáveis aos contribuintes que já aproveitem do direito ao benefício fiscal respectivo, em tudo que os prejudique, salvo quando a lei dispuser em contrário.

2 - É aplicável o disposto no número anterior quando o fundamento do benefício fiscal for um regime jurídico de direito comum que limite os direitos do contribuinte, especialmente quando restrinja os poderes de fruição ou de disposição dos seus bens, designadamente nos casos previstos no n.º 2 do artigo 15.º que revistam essa natureza.

3 - O disposto nos números anteriores não prejudica o estabelecido no artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 215/89, de 1 de Julho».

Note-se que, apesar de a Requerente invocar a existência de uma isenção vigente desde a década de 1980, apenas considerámos feita prova do seu reconhecimento pela AT desde 2008 (cf. alínea f), factos provados).

Na vigência do anterior Código da Contribuição Autárquica, a matéria encontrava-se consagrada no respectivo artigo 12.º, tendo este sido revogado pelo n.º 2 do artigo 42.º da Lei 109-B/2001, de 27 de Dezembro (OE para 2002), passando a isenção a estar incluída no EBF (no então art.º 40.º).

O n.º 5 do artigo 44.º do EBF dispõe que:

«As isenções a que se referem as alíneas n) e q) do n.º 1 são de carácter automático, operando mediante comunicação da classificação como monumentos nacionais ou da classificação individualizada como imóveis de interesse público ou de interesse municipal, do reconhecimento pelo município como estabelecimentos de interesse histórico e cultural ou

social local e de que integram o inventário nacional dos estabelecimentos e entidades de interesse histórico e cultural ou social local, respetivamente, a efetuar pela Direção-Geral do Património Cultural ou pelas câmaras municipais, conforme o caso, vigorando enquanto os prédios estiverem classificados ou reconhecidos e integrados, mesmo que estes venham a ser transmitidos. *(Redação da Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro).*»¹⁰

Mas, independentemente de se apreciar o efeito jurídico das alterações sofridas pelo artigo 44º do CIMI, sobre aplicação de isenção aos prédios com interesse municipal, o que releva neste caso é que houve **profundas alterações, sucessivas, do prédio inicial**.

Ou seja, **não é invocável o artigo 11.º do EBF**: o prédio novo – um Hotel, A..., edifício de 7 pisos e 124 divisões - com número matricial ..., **não sucede na isenção** atribuída ao prédio “B...”, originariamente com matriz nº ... da freguesia de ... e cujo interesse arquitectónico municipal constante das declarações do Município de ..., derivava do palacete com 4 pisos e 17 divisões, correspondendo agora ao artigo matricial ... da União das freguesias de ... e ..., e que na **liquidação em apreciação aparece como isento**.

Assim, conclui-se que o Pedido é totalmente improcedente.

E, improcedendo o Pedido de declaração de ilegalidade do indeferimento da reclamação graciosa apresentada da liquidação de IMI, **improcedem igualmente os pedidos** da Requerente, invocando os artigos 100º e 24º da LGT, de **devolução de imposto pago e de juros indemnizatórios**.

¹⁰ “Os benefícios constantes das alíneas b) a n) do n.º 1 cessam logo que deixem de verificar-se os pressupostos que os determinaram, devendo os proprietários, usufrutuários ou superficiários dar cumprimento ao disposto na alínea g) do n.º 1 do artigo 13.º do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis. (nº 8 aditado pela Lei n.º [60-A/2005](#), de 30 de Dezembro)

II. Decisão

8. Quanto ao Pedido:

- a) Julga-se totalmente improcedente o pedido de declaração de ilegalidade do indeferimento de reclamação graciosa referente ao IMI liquidado quanto ao ano de 2019, relativamente ao prédio com número matricial ... da União das freguesias de ... e ...;
- b) Mantém-se na ordem jurídica a liquidação de IMI 2019 no valor de € 36.366,32 (trinta e seis mil trezentos e sessenta e seis euros e trinta e dois cêntimos);
- c) Improcedem os pedidos de devolução de imposto pago e de juros indemnizatórios;
- d) Condena-se a Requerente nas custas.

9. Valor do processo

Fixa-se o valor do processo em € 36.366,32 (trinta e seis mil, trezentos e sessenta e seis euros e trinta e dois cêntimos), nos termos do disposto no artigo 97.º-A, n.º 1, a), do CPPT, aplicável por força do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

10. Custas

Ao abrigo do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, e nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o montante das custas em €1.836, 00 (mil oitocentos e trinta e seis euros), a cargo da Requerente.

Notifique-se.

Lisboa, 9 de Maio de 2022

A Árbitro

Manuela Roseiro

(decisão redigida segundo ortografia anterior ao último AO)