

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 920/2023-T

Tema: IMT – isenção para revenda – isenção de prédio individualmente classificado como de interesse público

SUMÁRIO:

- I.** A prévia aplicação e caducidade de isenção de IMT não impede a aplicação cumulativa e sucessiva de outras isenções previstas no código daquele imposto ou em legislação avulsa, a menos que tal impossibilidade resulte directamente da lei ou que da natureza e finalidade dos benefícios fiscais em causa resulte um carácter mutuamente excludente.
- II.** O n.º 1 do artigo 10.º do Código do IMT não estabelece os pressupostos constitutivos do benefício fiscal previsto na alínea g) do artigo 6.º do código daquele imposto, nem consagra um prazo de caducidade do direito ao mesmo, mas tão só um ónus declarativo que não afecta o carácter automático da isenção fiscal.
- III.** Nos termos da alínea g), do artigo 6.º do Código de IMT só os prédios individualmente classificados como de interesse público nos termos da legislação aplicável podem beneficiar de isenção de IMT, sendo para o efeito irrelevante a sua inserção num conjunto urbano que goze de tal classificação.

DECISÃO ARBITRAL

Os Árbitros Carla Castelo Trindade, Luís Menezes Leitão e Pedro Guerra Alves, designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formar o Tribunal Arbitral, decidem no seguinte:

I. RELATÓRIO

1. **A..., LDA.**, pessoa colectiva n.º..., com sede na Rua ... n.º..., ..., ...-... Lisboa (“Requerente”), apresentou pedido de constituição de Tribunal Arbitral ao abrigo do disposto nos artigos 2.º, n.º 1 alínea a), 3.º e 10.º, n.º 1, alínea a) e n.º 2, do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“RJAT”), tendo em vista a declaração de ilegalidade e consequente anulação da decisão de indeferimento do Recurso Hierárquico n.º RH..., no qual se discutiu a legalidade da decisão de indeferimento da Reclamação Graciosa n.º ...2023... que manteve na ordem jurídica a liquidação de Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (“IMT”) n.º ..., requerendo ainda o reembolso do imposto indevidamente pago acrescido de juros indemnizatórios nos termos do artigo 43.º da Lei Geral Tributária (“LGT”).

2. O pedido de constituição do Tribunal Arbitral apresentado pela Requerente em 4 de Dezembro de 2023, foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Requerida.

3. A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto no artigo 6.º, n.º 2, alínea a) e do artigo 11.º, n.º 1, alínea a), ambos do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou os signatários como árbitros do Tribunal Arbitral colectivo, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável. As partes foram notificadas dessa designação em 26 de Janeiro de 2024, não tendo manifestado vontade de recusar a designação dos árbitros, nos termos conjugados do artigo 11.º, n.º 1, alínea b), do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico do CAAD.

4. Em conformidade com o disposto no artigo 11.º, n.º 1, alínea c), do RJAT, o Tribunal Arbitral colectivo ficou constituído em 14 de Fevereiro de 2024, sendo que naquela mesma data foi a Requerida notificada para apresentar a sua resposta.

5. Em 19 de Março de 2024, a Requerida apresentou a sua resposta e juntou aos autos o processo administrativo.

6. Em 9 de Abril de 2024, foi dispensada a reunião a que alude o artigo 18.º do RJAT e notificadas as partes para, querendo, apresentarem alegações escritas, o que estas fizeram em 29 de Abril de 2024.

II. SANEAMENTO

7. O Tribunal Arbitral colectivo foi regularmente constituído e é materialmente competente para conhecer do pedido, que foi tempestivamente apresentado. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão regularmente representadas. Não existem nulidade, excepções ou outros vícios ou questões prévias que obstem ao conhecimento do mérito da causa.

III. MATÉRIA DE FACTO

§1 – Factos provados

8. Analisada a prova produzida nos presentes autos, com relevo para a decisão da causa consideram-se provados os seguintes factos:

- a) Em 29 de Março de 2019, a Requerente adquiriu para revenda a fracção autónoma identificada pela letra C, do prédio urbano sito no ..., números..., ... e ..., inscrito na matriz predial urbana da freguesia da ..., concelho de Lisboa, sob o artigo n.º ... (“Imóvel”) – cfr. documento 4 junto com o PPA;
- b) Em virtude da transmissão do Imóvel foi emitida a liquidação de IMT n.º ..., no valor de € 0,00, por conta da aplicação da isenção de aquisição de prédio para revenda prevista no artigo 7.º do Código do IMT – cfr. documento 4 junto com o PPA;
- c) A Requerente não revendeu o Imóvel no prazo de três anos e deixou caducar a isenção referida na alínea anterior;

- d) Em Abril de 2022, através de pedido efectuado no e-balcão, a Requerente solicitou a liquidação de IMT (Registo de IMT n.º 2022/...) pela caducidade da isenção prevista no n.º 1 do artigo 7.º do Código do IMT, de acordo com o n.º 1 do artigo 34.º e com o n.º 5 do artigo 11.º ambos daquele código– cfr. processo administrativo junto com a resposta;
- e) Em 12 de Abril de 2022, foi emitida a liquidação de IMT n.º ..., no valor de € 240.000,00, com data-limite de pagamento em 13 de Abril de 2022 – cfr. doc. 2 junto com o PPA;
- f) Em 26 de Abril de 2022, a Requerente procedeu ao pagamento do IMT, no montante de € 240.000,00, devido pela aquisição do Imóvel – cfr. doc. 5 junto com o PPA;
- g) Em 2 de Maio de 2022, a Requerente apresentou reclamação graciosa, na qual sustentou a anulação daquele acto de liquidação de IMT por não reflectir a isenção prevista na alínea g), do artigo 6.º do Código de IMT;
- h) A Câmara Municipal de Lisboa emitiu um despacho em 29 de Junho de 2021, com o seguinte teor:

“Local: ..., ...-...

Freguesia: ...

Através do presente pedido, com data de entrada de 19-06-2021, vem o Condomínio do Prédio, solicitar a aprovação do plano de ocupação da via pública e emissão da respectiva licença para apoio à realização de obras isentas de controlo prévio no imóvel sito no ..., ...-..., freguesia de

Consultados os antecedentes nas plataformas digitais EDOC e GESLIS não se verifica a existência de qualquer procedimento de controlo prévio ou de intimação em curso para o local. Consultada a planta de condicionantes verifica-se tratar de um Imóvel de Interesse Público, Imóvel Classificado denominado “.../...”.

Nos termos da alínea d) do n.º 2 do ar.º 4 do RJUE (Decreto-Lei n.º 555/99, de 16 de Dezembro, com a redacção dada pelo Decreto-Lei n.º 136/2014, de 9 de Setembro), as obras de conservação, reconstrução, ampliação, alteração ou demolição de imóveis classificados ou em vias de classificação, bem como de imóveis integrados em conjuntos ou sítios classificados ou em vias de classificação, estão sujeitas a controlo prévio, designadamente sujeitas a licenciamento.

Considerando que o procedimento formulado é apenas aplicável a obras isentas de controlo prévio, salvo melhor opinião a requerente deverá formalizar um pedido de licenciamento de obras de conservação e, associado a este pedido, a emissão de licença de ocupação da via pública para apoio a obras sujeitas a controlo prévio.

Em caso de dúvida quanto à apresentação destes processos a requerente poderá solicitar a colaboração dos Serviços através do correio electrónico municipe@cm-lisboa.pt e/ou dos telefones 808 203 232 / 218 170 552 (segunda a sábado, das 8h00 às 20h00)

Assim, considerando que a obra de conservação a realizar no imóvel é sujeita a licenciamento, que o pedido formulado é apenas aplicável a obras de conservação e beneficiação, isentas de licenciamento ou comunicação prévia ou intimadas pelos Serviços, propõe-se o arquivo do pedido, nos termos do art.º 95 do Código do Procedimento Administrativo, por impossibilidade superveniente, com conseqüente extinção do procedimento.”;

- i)** Em 6 de Janeiro de 2023, a Requerente foi notificada da decisão de indeferimento da referida reclamação graciosa – cfr. doc. 3 junto com o PPA;
- j)** Em 6 de Fevereiro de 2023, a Requerente interpôs recurso hierárquico daquela decisão;
- k)** Em 31 de Agosto de 2023, a Requerente foi notificada da decisão de indeferimento do referido recurso hierárquico – cfr. doc. 1 junto com o PPA;
- l)** Em 23 de Novembro de 2023, a Requerente, através da sua mandatária, enviou um email para a Direcção-Geral do Património Cultural (“DGPC”), ao que importa, com o seguinte teor:

“Bom dia,

Na sequência do contacto telefónico com os Vossos Serviços e na qualidade de mandatária, vimos por este meio solicitar uma certidão para efeitos de benefícios fiscais. Isto é, classificação individual do imóvel sito no

Neste sentido, enviamos em anexo o formulário devidamente preenchido e assinado. Assim como, o comprovativo de transferência da taxa para emissão da certidão.

Estamos disponíveis para qualquer informação adicional.” – cfr. doc. 2 junto com as alegações da Requerente;

- m)** Em 4 de Dezembro de 2023, a Requerente apresentou o pedido de constituição de tribunal arbitral que deu origem aos presentes autos.

§2 – Factos não provados

9. Analisada a prova produzida nos presentes autos, com relevo para a decisão da causa, inexistem factos que se tenham considerado não provados.

§3 – Fundamentação da fixação da matéria de facto

10. O Tribunal Arbitral tem o dever de seleccionar os factos pertinentes para a decisão da causa, com base na sua relevância jurídica e tendo em consideração as várias soluções plausíveis das questões de Direito suscitadas pelas partes, bem como o dever de discriminar os factos provados e não provados. O Tribunal Arbitral não tem, contudo, um dever de se pronunciar quanto a toda a matéria de facto alegada pelas partes, em conformidade com o disposto no artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e nos artigos 596.º, n.º 1 do CPC e 607.º, n.º 3, ambos do CPC, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT.

11. O Tribunal Arbitral valorou a prova documental produzida pela Requerente a o processo administrativo junto pela Requerida de acordo com o princípio da livre apreciação dos factos e tendo presente a ausência da sua contestação especificada, conforme decorre do artigo 16.º, alínea e), do RJAT, e do artigo 607.º, n.ºs 4 e 5, do CPC. Não se deram como provadas nem não provadas alegações feitas pelas partes, que apesar de serem apresentadas como factos, consistem em afirmações estritamente conclusivas, insusceptíveis de prova e cuja veracidade se terá de aferir em relação à concreta matéria de facto acima consolidada.

IV. MATÉRIA DE DIREITO

12. A questão suscitada nos presentes autos consiste essencialmente em saber se era ou não aplicável à transmissão do Imóvel acima identificado a isenção de IMT para prédios individualmente classificados como de interesse público, prevista no artigo 6.º, alínea g) do Código de IMT.

13. A Requerente sustentou a aplicação da referida isenção, em síntese, com base nos seguintes argumentos:

- “Nos termos do artigo 10.º, n.º 1 e n.º 8 alínea a) do Código do IMT, a isenção de IMT relativa a aquisições com preço superior a € 300.000,00 deve ser reconhecida mediante requerimento a apresentar pelos interessados antes da escritura de compra e venda”;
- “no presente caso, tal não era possível (nem exigível) à REQUERENTE, uma vez que a operação se encontrava isenta por força do regime de compra para revenda e não é possível, no pedido da guia de pagamento de IMT (a declaração “modelo 1 de IMT”), inscrever as duas isenções diferentes”;
- “o prazo previsto no 10.º, n.º 1 e n.º 8 alínea a) do Código do IMT não pode ser qualificado como um prazo de caducidade, passado o qual os sujeitos passivos deixam de ter direito à isenção”;
- “a única consequência prevista na lei para o atraso no pedido será a eventual aplicação de uma coima, nos termos previstos no artigo 116.º do Regime Geral das Infracções Tributárias (o que no caso nem sequer faria sentido, uma vez que o putativo atraso está perfeitamente justificado)”;
- “esta razão eminentemente prática não pode, de forma alguma, fazer cair a isenção – não apresentado o pedido antes da aquisição, a REQUERENTE tem de pagar o imposto e esperar pelo reconhecimento (...) mas continua, inequivocamente, a ter direito à isenção e, portanto, ao reembolso desse imposto assim que o reconhecimento for feito”;
- “Se assim não fosse, o regime seria absolutamente desproporcional, violando o disposto no artigo 55.º da Lei Geral Tributária”;
- “em sede de Imposto Municipal sobre Imóveis (“IMI”), a alínea d) do n.º 2 ambas do artigo 44.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais determina que a isenção aplicável aos imóveis de interesse público produz automaticamente efeitos a partir do ano em que ocorre a classificação (inclusive)”;
- “Numa interpretação sistemática e coerente do regime, não faria, portanto, qualquer sentido que o direito à isenção de IMT caducasse porque o reconhecimento não foi pedido antes do negócio”;

- Acresce “que o Imóvel aqui em causa está classificado como Imóvel de Interesse Público sob a denominação “.../...” (cf. cópia de Despacho da Câmara Municipal de Lisboa que confirma a classificação (...) e cópia da publicação da classificação que consta da pp. 455 do Diário da República, I Série-B de 6 de Março de 1996”;
- Quanto à “putativa necessidade de classificação individual do imóvel” referiu a Requerente que “o entendimento dos Serviços não tem base legal e é totalmente contrário à jurisprudência arbitral sobre esta matéria”, invocando para o efeito a Decisão Arbitral proferida no processo n.º 566/2019-T.

14. Pelo contrário, a Requerida defendeu a não aplicação da referida isenção, em síntese, com base nos seguintes argumentos:

- “A Recorrente comprou uma fracção autónoma com a expectativa de a revender, porém não só não a vendeu no prazo concedido por lei como (...) jamais chegou a apresentar (prévia, coeva ou posteriormente à aquisição) um pedido de isenção de IMT para a mesma fracção à luz do artigo 6.º-g) do Código do IMT (“CIMT”);
- “nada impedia a Requerente de deduzir simultaneamente os dois pedidos de isenção previamente à aquisição da fracção autónoma” e “nada impedia a Requerente de ter apresentado o pedido de isenção de IMT previsto no artigo 6.º-g) do CIMT nos momentos finais da isenção de IMT para revenda de prédios”, tal como entendeu a Decisão Arbitral proferida no processo n.º 566/2019-T;
- “E não venha a Requerente alegar (...) que tratando-se de um benefício fiscal automático, não estava obrigada a apresentar um pedido formal” porque “tal justificação não colhe, nem à luz da lei (artigo 10.º do CIMT), nem sequer da jurisprudência arbitral”, designadamente da Decisão Arbitral proferida no processo n.º 458/2022-T;
- “Aliando estas duas regras patentes nos n.ºs 1 e 2 do artigo 9.º do CC à presunção patente no n.º 3 daquele mesmo artigo (segundo a qual o legislador consagrou as soluções mais acertadas e soube exprimir o seu pensamento em termos adequados), não pode deixar de se concluir que o legislador fiscal fez (e faz) depender a atribuição da isenção patente no artigo 6.º-g) do CIMT ao momento claramente evidenciado no artigo 10.º/1 daquele código, ou seja, SEMPRE ANTES da liquidação de IMT”;

-
- Acresce que “a lei exige a classificação individual de cada um prédio para este poder usufruir de isenção de IMT” e “o Decreto 2/96, de 6 de Março, classificou o conjunto urbano do ... ou ..., e não cada um dos prédios que compõem aquela universalidade (nomeadamente o prédio urbano onde se insere a fracção autónoma aqui em causa)”;
 - “enquanto não recair um decreto do Governo ou de uma Portaria exclusivamente sobre o prédio urbano aqui em causa, a fracção autónoma da Requerente não pode ter-se por classificada (artigo 28.º da Lei de Bases do Património Cultural), uma vez que se encontra apenas inserida num conjunto, esse sim, classificado”;
 - Para além disso “O Documento 6 junto à p.i. não passa de um despacho camarário relativo a um pedido de ocupação da via pública para efeitos de obras” que “não certifica absolutamente nada em matéria de classificação patrimonial”;
 - “Mais: o Município de Lisboa apenas possui competência para certificar a classificação patrimonial referente a bens culturais classificados como «Valores Concelhios»”;
 - Já “O Documento 7 junto à p.i. não passa do diploma classificador do ... ou...” que “não identifica nem localiza a fracção autónoma aqui em causa no ... ou..”;
 - “O artigo 10.º/2-c) do CIMT é absolutamente claro ao exigir um documento emitido pelas autoridades competentes” que são a “a Direcção-Geral do Património Cultural e as respectivas Direcções Regionais de Cultura”;
 - “Quer em sede procedimental, quer agora em sede arbitral, jamais a Requerente subministrou esta certidão” e este era um “Ónus probatório que lhe incumbia, à luz do artigo 74.º da Lei Geral Tributária e do artigo 10.º/2- c) do CIMT”.

15. Em alegações veio ainda a Requerente alegar, *ex novo*, que:

- “não era possível (nem exigível) à REQUERENTE apresentar o requerimento referido no n.º 1 do artigo 10.º antes da escritura e da liquidação de IMT, uma vez que:
 - i. A apresentação do requerimento e consequente averbamento da isenção iria demorar muito tempo o que, naturalmente, inviabilizaria a concretização do negócio porque o anterior proprietário do imóvel não iria aguardar e nenhum notário aceitaria efectuar a escritura de compra e venda com o averbamento da isenção do imóvel sem o devido

comprovativo, sob pena de violação do consagrado no n.º 3 do artigo 49.º do Código de IMT; e, por outro lado,

ii. no entendimento da REQUERENTE, à data, não iria ser necessário utilizar a isenção da alínea g) do artigo 6.º do Código de IMT tendo em conta que planeava revender o imóvel no prazo de três e já tinha essa isenção reconhecida”;

- “Ao exposto acresce que, neste caso em concreto, a transmissão está objectivamente isenta nos termos da alínea g) do artigo 6.º do Código de IMT e a Administração Tributária está a aproveitar-se de uma mera formalidade, violando o princípio da prevalência da substância sobre a forma, desvinculando-se do apuramento da efectiva realidade”;
- “diferentemente do que é referido na resposta da Administração Tributária (...) a REQUERENTE apresentou em 2 de Maio de 2022 reclamação graciosa a solicitar o reconhecimento da isenção de IMT do Imóvel aqui em causa (e bem assim, a anulação da liquidação de IMT no caso em apreço)”;
- “apesar de no nosso entendimento os DOCS. 6 e 7 juntos ao pedido de pronúncia arbitral serem suficiente para demonstrar que se trata de um imóvel classificado (a lei é clara e consagra que basta a classificação como um todo), a REQUERENTE já solicitou a referida certidão à recém-extinta Direcção-Geral do Património Cultural mas a mesma ainda não se encontra disponível”;
- “mesmo que assim não fosse, o ónus da prova da “desclassificação” do imóvel em causa cabia à Administração Tributária, nos termos do n.º 1 do artigo 74º da LGT e artigo 342º, n.º 1 do Código Civil e esta não logrou fazer prova desse facto (que nem sequer alegou) como lhe competia, o que fere a liquidação de IMT de ilegalidade e justifica a sua anulação nos termos do n.º 1 do artigo 163º do CPA”.

16. Fixadas que estão as posições das partes, cumpre então apreciar se era ou não aplicável ao presente caso a isenção de IMT prevista no artigo 6.º, alínea g) do Código de IMT.

17. Enquanto ponto de partida, regista-se que o facto de a Requerente já ter previamente beneficiado de uma isenção aquando da transmissão do Imóvel não impede a aplicação, ainda

que sucessiva, de outras isenções previstas naquele código ou em legislação avulsa. Isto porque “[n]ão existe princípio ou disposição legal que impeça a cumulação de isenções fiscais, ou a produção de efeitos de isenções fiscais em momentos sucessivos da vida de um imposto, ou a “convolação” de isenções fiscais (i.e., a substituição no procedimento de liquidação de uma isenção por outra) (Cf. Decisões Arbitrais de 25-10-2021, processo n.º 363/2021-T; 18-02-2022, processo n.º 181/2021-T; 25-01-2023, processo n.º 318/2022-T; 09-02-2023, processo n.º 427/2022-T; 15-03-2023, processo n.º 586/2022).”, tal qual referiu o Tribunal Arbitral no acórdão proferido em 19 de Outubro de 2023 no processo n.º 34/2023-T.

18. Neste sentido, a prévia aplicação e posterior caducidade da isenção para revenda prevista no artigo 7.º do Código do IMT não obsta à invocação nem preclude a produção de efeitos da isenção contemplada na alínea g), do artigo 6.º do Código de IMT, já que da lei não resulta a impossibilidade de cumulação destas isenções fiscais, não resultando também da sua natureza e finalidade um carácter mutuamente excludente.

19. Dito isto, cumpre ainda a título prévio fixar a base legal aplicável à data dos factos:

CÓDIGO DO IMT

“Artigo 2.º

Incidência objectiva e territorial

1 – O IMT incide sobre as transmissões, a título oneroso, do direito de propriedade ou de figuras parcelares desse direito, sobre bens imóveis situados no território nacional.

Artigo 5.º

Nascimento da obrigação tributária

1 – A incidência do IMT regula-se pela legislação em vigor ao tempo em que se constituir a obrigação tributária.

2 – A obrigação tributária constitui-se no momento em que ocorrer a transmissão.

Artigo 6.º

Isenções

Ficam isentos de IMT:

(...)

g) As aquisições de prédios individualmente classificados como de interesse nacional, de interesse público ou de interesse municipal, nos termos da legislação aplicável;

Artigo 10.º

Reconhecimento das isenções

1 – As isenções são reconhecidas a requerimento dos interessados, a apresentar antes do acto ou contrato que originou a transmissão junto dos serviços competentes para a decisão, mas sempre antes da liquidação que seria de efectuar.

2 – O pedido a que se refere o n.º 1 deve, quando for caso disso, conter a identificação e descrição dos bens, bem como o fim a que se destinam, e ser acompanhado dos documentos para demonstrar os pressupostos da isenção, designadamente:

(...)

c) No caso a que se refere a alínea g) do artigo 6.º, de documento emitido pelas entidades competentes;

(...)

5 – Nos casos referidos no n.º 2, a Direcção-Geral dos Impostos poderá ouvir os serviços competentes dos ministérios que superintendem nas respectivas actividades.

6 – São de reconhecimento prévio, por despacho do membro do Governo responsável pela área das finanças sobre informação e parecer da Autoridade Tributária e Aduaneira, as seguintes isenções:

a) As previstas na alínea b) do artigo 6.º;

b) As previstas nas alíneas a) e b) do n.º 2 do artigo 8.º, desde que o valor que serviria de base à liquidação do IMT, caso este fosse devido, apurado nos termos da regra 5.ª do artigo 12.º, seja superior a (euro) 300 000;

c) As estabelecidas em legislação extravagante ao presente código, cuja competência, nos termos dos respectivos diplomas, seja expressamente atribuída ao Ministro das Finanças.

7 – São de reconhecimento prévio, por despacho do director-geral dos impostos sobre informação dos serviços competentes, as seguintes isenções:

a) As previstas nas alíneas f), h), i), j) e l) do artigo 6.º;

b) As estabelecidas em legislação extravagante ao presente Código, cuja competência, nos termos dos respectivos diplomas, seja expressamente atribuída ao diretor-geral da Autoridade Tributária e Aduaneira.

8 – São de reconhecimento automático, competindo a sua verificação e declaração ao serviço de finanças onde for apresentada a declaração prevista no n.º 1 do artigo 19.º, as seguintes isenções:

a) As previstas nas alíneas a), c), d), e) e g) do artigo 6.º, no artigo 7.º e nas alíneas a) e b) do n.º 2 do artigo 8.º, desde que o valor que serviria de base à liquidação do IMT, caso este fosse devido, apurado nos termos da regra 5.ª do artigo 12.º, seja igual ou inferior a (euro) 300 000;

b) As previstas no artigo 9.º;

c) As estabelecidas nos termos do n.º 2 do artigo 12.º da Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro;

d) As isenções de reconhecimento automático constantes de legislação extravagante ao presente código.

Artigo 11.º

Caducidade das isenções

(...)

4 – As isenções concedidas ao abrigo do disposto na alínea g) do artigo 6.º ficarão sem efeito se os bens forem desclassificados do património cultural.”

Artigo 19.º

Iniciativa da liquidação

1 – A liquidação do IMT é de iniciativa dos interessados, para cujo efeito devem apresentar, em qualquer serviço de finanças ou por meios electrónicos, uma declaração de modelo oficial devidamente preenchida.

2 – A liquidação é promovida oficiosamente pelos serviços de finanças que forem competentes e sempre que os interessados não tomem a iniciativa de o fazer dentro dos prazos legais, bem como quando houver lugar a qualquer liquidação adicional, sem prejuízo dos juros compensatórios a que haja lugar e da penalidade que ao caso couber.

3 – A declaração prevista no n.º 1 deve também ser apresentada, em qualquer serviço de finanças ou por meios electrónicos, antes do acto ou facto translativo dos bens, nas situações de isenção.”

ESTATUTO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS (“EBF”)

Artigo 5.º

Benefícios fiscais automáticos e dependentes de reconhecimento

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 em contrário.

Artigo 7.º

Fiscalização

1 – Todas as pessoas, singulares ou colectivas, de direito público ou de direito privado, a quem sejam concedidos benefícios fiscais, automáticos ou dependentes de reconhecimento, ficam sujeitas a fiscalização da Autoridade Tributária e Aduaneira, da Direcção Regional dos Assuntos Fiscais e das demais entidades competentes, para controlo da verificação dos pressupostos dos benefícios fiscais respectivos e do cumprimento das obrigações impostas aos titulares do direito aos benefícios.

Artigo 12.º

Constituição do direito aos benefícios fiscais

O direito aos benefícios fiscais deve reportar-se à data da verificação dos respectivos pressupostos, ainda que esteja dependente de reconhecimento declarativo pela administração fiscal ou de acordo entre esta e a pessoa beneficiada, salvo quando a lei dispuser de outro modo.”.

20. Resulta do regime jurídico acabado de citar que a isenção em causa no presente processo corresponde a um benefício fiscal de reconhecimento automático por força do disposto no n.º 8 do artigo 10.º do Código do IMT, porquanto o valor que serviria – e serviu – de base à liquidação foi de € 240.000,00, isto é, inferior a € 300.000,00. Significa isto que o direito ao

benefício fiscal resulta directa e imediatamente da lei, bastando para o efeito o preenchimento dos respectivos pressupostos em conformidade com o disposto nos artigos 5.º, n.º 1 e 12.º do EBF.

21. Tal conclusão parece, à partida, incoerente e antagónica, se se considerar que o legislador previu simultaneamente no n.º 1 do artigo 10.º do Código do IMT que a isenção é reconhecida mediante requerimento dos interessados, a apresentar antes do acto ou contrato e, em qualquer caso, antes da liquidação que seria de efectuar.

22. Surgem, assim, as seguintes questões: será este um benefício fiscal automático ou dependente de reconhecimento? Os requisitos previstos nos n.ºs 1 e 2, alínea c) do artigo 10.º do Código do IMT são ou não constitutivos do direito ao benefício fiscal?

23. A resposta à primeira daquelas interrogações extrai-se com recurso ao elemento lógico da interpretação, mormente ao elemento sistemático, consagrado no artigo 9.º, n.º 1 do Código Civil (“CC”) aplicável *ex vi* artigo 11.º, n.º 1 da LGT. Apelando à relação de contexto entre as normas e à unidade e coerência do sistema jurídico de que aquelas são parte, resulta que o n.º 1 do artigo 10.º do Código do IMT não tem a pretensão de estabelecer o carácter automático ou de sujeitar a reconhecimento prévio a atribuição dos benefícios fiscais. Se assim fosse, seriam redundantes e desprovidas de sentido as normas consagradas nos n.ºs 6 a 8 do artigo 10.º do Código do IMT, onde o legislador regulou expressa e especificamente os diferentes casos e modo de aplicação das isenções. No fundo, estar-se-ia a negar o efeito automático da isenção, porquanto todas elas estariam dependentes de reconhecimento da AT.

24. Ora, partindo do pressuposto que o legislador consagrou as soluções mais acertadas e soube exprimir o seu pensamento em termos adequados (artigo 9.º, n.º 3 do CC) entende-se, com base no elemento sistemático, que os n.ºs 1 e 2, alínea c) do artigo 10.º do Código do IMT visam tão só estabelecer uma obrigação declarativa, de intuito essencialmente procedimental, como forma de assegurar a efectividade e o normal funcionamento do sistema tributário, através

da imposição ao contribuinte da demonstração dos pressupostos que considerou verificados para fazer uso da isenção, facilitando o seu conhecimento e controlo pela AT.

25. Este sentido interpretativo foi precisamente defendido pelo Tribunal Arbitral no acórdão proferido em 18 de Março de 2022, no processo n.º 613/2021-T, que apesar de versar sobre isenção diversa, é aqui aplicável com as devidas adaptações:

“o carácter automático de um benefício fiscal não desonera o interessado de o invocar perante a administração. Aliás, nem poderia ser de outro modo, pois sistemas de “tributação em massa”, como são os actuais, assentam nas declarações dos contribuintes – a obrigação de imposto é, num primeiro momento, apurada face ao por eles declarados, até pela impossibilidade prática de ser a administração a conhecer e apurar oficiosamente cada situação tributária. Isto sem prejuízo da possibilidade de posterior correcção do declarado, por não correspondência à verdade ou à legalidade, a iniciativa da administração e, também, por iniciativa dos próprios, os quais se podem insurgir, através das vias procedimentais ou processuais adequadas, contra liquidações fundadas em erróneas declarações por si apresentadas.

Este princípio da declaração – estrutural do sistema fiscal, como vimos - aparece expressamente afirmado para casos como os em análise pela al. d) do n.º 8 do art.º 10 do CIMT - são de reconhecimento automático, competindo a sua verificação e declaração ao serviço de finanças onde for apresentada a declaração prevista no n.º 1 do artigo 19.º, as seguintes isenções: d) As isenções de reconhecimento automático constantes de legislação extravagante ao presente código (no presente caso, o CIRE).

Está em causa um ónus, a exigência legal que o interessado pratique determinada conduta, juridicamente relevante, sob pena de não alcançar um benefício, ou, eventualmente, suportar uma desvantagem.

Neste caso, o ónus de declarar que as aquisições efectuadas preenchem os pressupostos da isenção prevista no artº 270º, nº 2, do CIRE.”.

26. A conclusão a que se chegou sobre os n.ºs 1 e 2, alínea c) do artigo 10.º do Código do IMT consagrarem um ónus declarativo que não afecta o carácter automático da isenção fiscal, responde conseqüentemente à segunda das interrogações anteriormente colocadas. Com efeito, se as normas em causa consagram apenas um ónus declarativo, não decorre das mesmas a previsão dos pressupostos constitutivos do direito ao benefício fiscal que, no presente caso, encontram-se previstos na alínea g), do artigo 6.º do Código de IMT.

27. Por conseguinte, o limite temporal fixado no n.º 1 do artigo 10.º do Código do IMT não pode ser interpretado no sentido de constituir um prazo peremptório cujo incumprimento determina a caducidade do direito à isenção. Pelo contrário, ao estar em causa o desrespeito de uma “mera” obrigação declarativa, o atraso na apresentação do requerimento dá apenas azo a eventual aplicação de contra-ordenação tributária por força do disposto no artigo 116.º do Regime Geral das Infrações Tributárias e, bem assim, à eventual necessidade de pagar previamente o imposto liquidado por falta de aplicação da isenção que, na prática, irá operar através do reembolso do montante de IMT que não era devido.

28. Nestes termos, conclui-se que o facto de a Requerente não ter invocado junto da AT o direito à isenção antes da liquidação e pagamento do imposto não obsta a que o mesmo venha a ser posteriormente aplicado, porque como se viu está em causa um benefício fiscal de reconhecimento automático que depende tão só do cumprimento dos respectivos pressupostos materiais.

29. Esta solução interpretativa é, de resto, consentânea, com o elemento teleológico da interpretação, que impõe a ponderação da finalidade material das normas a aplicar.

30. Finalidade esta que se revela ainda mais importante no presente caso, porquanto as normas que consagram benefícios fiscais, ao derogarem os princípios da igualdade tributária e da tributação das empresas segundo o seu rendimento real, previstos respectivamente nos artigos 13.º e 104.º, n.º 2 da CRP, carecem de uma legitimação acrescida conferida pela concreta prossecução da finalidade extra-fiscal que pretendem tutelar.

31. Nas palavra de SALDANHA SANCHES, Manual de Direito Fiscal, 3.^a ed., Coimbra Editora, 2007, pp. 457 e ss, “[a]s isenções carecem de uma especial legitimação, porque são normas anti-sistémicas por definição, já que se encontram numa permanente relação de tensão com o princípio da capacidade contributiva. Essa legitimação advém de razões como a obtenção de um certo objectivo económico de especial importância, a realização, por entidade privadas, de certos objectivos culturais ou sociais que o Estado atinge de forma menos eficiente (mecenato cultural ou social) ou outra razão de igual importância.”.

32. Ora, a *ratio legis* que legitima a previsão de uma isenção de IMT para prédios individualmente classificados como de interesse nacional, público ou municipal advém do propósito de salvaguardar e estimular a defesa do património cultural que se encontra na posse de particulares, compensando simultaneamente as limitações ao direito de propriedade que resultam da Lei n.º 107/2001, de 8 de Setembro e do Decreto-Lei n.º 309/2009, de 23 de Outubro.

33. Tendo em consideração a finalidade material acabada de identificar, fica evidente a conclusão anteriormente avançada segunda a qual não se poderá extrair do n.º 1 do artigo 10.º do Código do IMT a existência de um prazo de caducidade do direito à isenção. De facto, dificilmente se compreenderia que a *ratio* deste benefício fiscal, i.e., que o propósito extra-fiscal de protecção do património cultural se esgotasse e consumisse no acto de transmissão do Imóvel. Ainda para mais quando o que resulta do regime jurídico desta isenção é que a mesma perdura enquanto se verificar a necessidade de tutela do património cultural, visto que só a desclassificação do prédio em momento ulterior ao da respectiva aquisição é que determina a caducidade do benefício fiscal e o conseqüente renascimento da obrigação tributária, em conformidade com o disposto no artigo 11.º, n.º 4 do Código do IMT.

34. Aqui chegados, resulta claro que mesmo após a liquidação e pagamento do imposto, nada impedia a Requerente de invocar perante a AT a isenção prevista na alínea g), do artigo 6.º do Código de IMT. Bastava tão só que estivessem preenchidos os pressupostos de aplicação.

35. Da referida norma resulta que o Imóvel visado nos presentes autos apenas podia beneficiar da isenção se a classificação de interesse público tivesse sido individualmente fixada.

36. Note-se que tal exigência foi expressamente introduzida na alínea g), do artigo 6.º do Código de IMT através de alteração legislativa preconizada pela Lei n.º 55-A/2010, de 31 de Dezembro que alterou a redacção daquela norma.

37. Do elemento histórico da interpretação decorre, assim, que o legislador pretendeu consagrar em sede de IMT uma solução diversa da vigente em sede de IMI, onde a isenção era à data da transmissão aplicável aos *“prédios classificados como monumentos nacionais e os prédios individualmente classificados como de interesse público ou de interesse municipal”*, nos termos da alínea n), do n.º 1 do artigo 44.º do EBF. Nesta medida, carece de sentido a argumentação da Requerente que procura transpor para o Código do IMT a solução vigente para efeitos de IMI, com recurso a uma suposta – porém inexistente – necessidade de garantia de coerência sistemática.

38. Por um lado, porque é o próprio EBF que ao delimitar o seu âmbito de aplicação apenas torna extensíveis aos benefícios fiscais previstos em legislação diversa as normas contantes da Parte I do código que fixa os princípios gerais. Ao estar a norma prevista na alínea n), do n.º 1 do artigo 44.º do EBF inserida na Parte VII do respectivo código, não há que invocar a sua extensão ao disposto no Código do IMT.

39. Por outro lado, porque a consagração de diferentes soluções jurídicas em sede de IMI e IMT é questão que se insere no campo da política fiscal e que recai no âmbito da liberdade legislativa, que não compete ao intérprete questionar ou “solucionar”.

40. Este é, de resto, o entendimento defendido pelo Supremo Tribunal Administrativo, que afastou quaisquer dúvidas sobre a necessidade de transpor para o IMT os pressupostos das isenções previstas no EBF para efeitos de IMI, concluindo assim que a classificação dos prédios

em sede de IMT tem de ser individualmente feita quanto a cada prédio. Veja-se para o efeito o seguinte excerto do acórdão proferido por aquele Tribunal em 7 de Fevereiro de 2024, no âmbito do processo n.º 01977/19.8BEPRT:

“(...) do ponto de vista legislativo, o conteúdo dos normativos, nucleares, relevantes, é, objectiva e literalmente, diverso:

- o art. 6.º al. g) do CIMT (na redacção da Lei n.º 55-A/2010 de 31 de Dezembro e posterior da Lei n.º 7-A/2016 de 30 de Março) determina ficarem isentos de IMT “aquisições de prédios individualmente classificados como de interesse nacional, de interesse público ou de interesse municipal, nos termos da legislação aplicável;”;

- por força do disposto no art. 44.º n.º 1 al. n) do EBF (desde a redacção do Decreto-Lei n.º 108/2008 de 26 de Junho, até, à actual, da Lei n.º 114/2017 de 29 de Dezembro), 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.”.

Portanto, decompondo, isenção de IMT para prédios (aquisições) individualmente, só por si, sem considerar o conjunto (espaço territorial) em que possam integrar-se, classificados como de interesse nacional (monumentos nacionais), de interesse público ou de interesse municipal, versus, dispensa do pagamento de IMI para prédios classificados como monumentos nacionais (individualmente e/ou em conjunto), bem como (e), para os prédios individualmente (só por si, sem considerar o conjunto (espaço territorial) em que possam integrar-se) classificados como de interesse público ou de interesse municipal, nos termos da legislação aplicável (quanto à classificação).

Atentando, agora, na evolução legislativa, no caso do art. 6.º al. g) do CIMT, nas redacções que precederam a da Lei n.º 55-A/2010 de 31 de Dezembro, estavam isentos de IMT “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;” e quanto ao art. 44.º n.º 1 al. n) do EBF (redacção anterior à do Decreto-Lei n.º 108/2008

de 26 de Junho, correspondendo ao art. 40.º n.º 1 al. n) do EBF – cf. art. 82.º da Lei n.º 53-A/2006 de 29 de Dezembro (Orçamento do Estado para 2007, que entrou em vigor no dia 1 de Janeiro de 2007.) não pagavam IMI “Os prédios classificados como monumentos nacionais e os prédios individualmente classificados como de interesse público, de valor municipal ou património cultural, nos termos da legislação aplicável.” (Antes desta alteração, estavam isentos de IMI (contribuição autárquica) “Os prédios classificados como monumentos nacionais ou imóveis de interesse público e bem assim os classificados de imóveis de valor municipal ou como património cultural, nos termos da legislação aplicável;”).

Destas intervenções do legislador, decorre, inequívoca e destacadamente, que, quanto a ambos os tributos e dual previsão da possibilidade de isenção do respectivo pagamento, dum momento inicial, genético, em que relevava a classificação dos prédios, em geral, sem particularidades, no IMI, a partir de 2007, foi efectivada uma distinção, clara, entre os prédios classificados como monumentos nacionais e os classificados como de interesse público, de valor municipal ou património cultural, mediante a exigência, para estes três tipos últimos (e só para eles/não para os monumentos nacionais), de ostentarem uma classificação, relevante, individualizada, privativa, enquanto, em cédula de IMT, desde 1 de Janeiro de 2011, só as aquisições dos prédios classificados, individualmente, como de interesse nacional, de interesse público ou de interesse municipal, nos termos da legislação aplicável, passaram a poder beneficiar da respectiva isenção. Ou seja, em termos concretos, o legislador introduziu o advérbio, de modo, “individualmente”, para os prédios classificados como de interesse público, de valor municipal ou património cultural, desde 1 de Janeiro de 2007, no IMI, e concretizou o mesmo acrescento, adverbial, após 1 de Janeiro de 2011, em IMT, para os imóveis classificados como de interesse nacional (diferentemente), de interesse público ou de interesse municipal.

Sendo, pois, inquestionável a diferença de vontade, do legislador, expressa, num caso e noutra, importando, ainda, ter presente que a alteração produzida no IMT ocorreu quatro anos após a que havia sido concretizada para o IMI, não sendo admissível, nem sustentável, o (seu) desconhecimento dos moldes desta pioneira modificação e a nítida distinção, no posicionamento, frásico, do, comum, aditado “individualmente”, temos de, forçosamente, concluir pela existência da previsão de isenções de IMT e IMI que assentam em pressupostos, condições, exigências legais, diferentes, no que tange aos prédios classificados como monumentos nacionais (de interesse nacional), circunstância que, só

por si, inviabiliza uma interpretação do disposto no art. 6.º al. g) do CIMT em moldes iguais ao da previsão do art. 44.º n.º 1 al. n) do EBF.

Resta um debruce sobre a (eventual) relevância do coligido, pela rte, mesmo “racional subjacente para ambas as isenções” (Conclusão XXVI. (e IX.)), para registarmos que, sem prejuízo de estarem em causa dois impostos operantes ao nível da tributação do património imobiliário, que assentam, sobretudo, na capacidade contributiva revelada, nos termos da lei, através do património dos respectivos sujeitos passivos, cujas colectas constituem receitas dos municípios onde os prédios se localizam, de imediato, em matéria de incidência, ressaltam diferenças marcantes: o IMT recai sobre as transmissões, a título oneroso, do direito de propriedade ou figuras parcelares desse direito, sobre bens imóveis, o IMI incide sobre o valor patrimonial tributário dos prédios rústicos e urbanos, em ambos os casos, situados em território nacional/português.

Ora, esta diferença, inscrita nos códigos respectivos, permite-nos a rotulagem do IMT como um imposto de obrigação única e do IMI como imposto periódico, porque, no primeiro, a tributação se baseia numa situação sem continuidade, que nasce e morre com o ato (instantâneo) da transmissão/compra de prédio/imóvel, enquanto, no segundo, existe uma situação de permanência (ser proprietário do prédio/imóvel em determinada data) que se renova anualmente e será causa da repetição de cobrança do tributo, dependente da renovação/manutenção do facto tributário.

Na presença de dois impostos, finalisticamente, díspares, surge, para nós, justificado o tratamento diferenciado, em relação às isenções de IMT e IMI, quanto aos prédios classificados como de interesse nacional/monumentos nacionais, por natureza e princípio mais valiosos, com a exigência, no primeiro caso (do IMT), da necessária classificação individualizada, servindo de factor restritivo do funcionamento da isenção, por, ao invés do caso do IMI, estar em causa, apenas, um único pagamento de tributo, não repetível no tempo (muito menos, anualmente), a efectuar pelo sujeito passivo (Sem prejuízo da sua, potencialmente, elevada, expressão monetária, em linha, contudo, com a grande capacidade económico-financeira (que o legislador, com certeza, não deixou de ponderar na arquitectura da tributação em IMT), exigida para a concretização de aquisições deste segmento de imóveis.). Isto é, para o legislador, só merece/precisa de ser beneficiado, por opção/ões de política fiscal (Onde reside, além do mais, o objectivo, a preocupação, identificada pela rte, “de desonerar os proprietários de prédios localizados nestas zonas,

devido aos encargos agravados e limitações do direito de propriedade a que estão sujeitos”), o proprietário, ao longo dos anos da constância do seu domínio e não o adquirente, enquanto contribuinte chamado ao cumprimento de uma obrigação única/não renovável.”.

41. Estando então assente a necessidade de classificação individual dos prédios para que a sua transmissão esteja isenta de IMT, resta analisar se no presente caso a mesma ocorreu “nos termos da legislação aplicável” tal como exigia a parte final da alínea g), do artigo 6.º do Código de IMT.

42. À data dos factos a referida remissão considerava-se feita, a nível interno, para a Lei n.º 107/2001, de 8 de Setembro e para o Decreto-Lei n.º 309/2009, de 23 de Outubro e, a nível internacional, a Convenção da Unesco para a Protecção Mundial, Cultural e Natural e para a Convenção para a Salvaguarda do Património Arquitectónico da Europa que, ao que importa, determinavam o seguinte:

DECRETO-LEI N.º 309/2009, DE 23 DE OUTUBRO

“Artigo 15.º

Categorias de bens

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.

(...)

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».

(...)

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.

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

Artigo 18.º

Classificação

1 – Entende-se por classificação o acto final do procedimento administrativo mediante o qual se determina que certo bem possui um inestimável valor cultural.

Artigo 25.º

Início do procedimento

1 – O impulso para a abertura de um procedimento administrativo de classificação ou inventariação pode provir de qualquer pessoa ou organismo, público ou privado, nacional ou estrangeiro.

2 – A iniciativa do procedimento pode pertencer ao Estado, às Regiões Autónomas, às autarquias locais ou a qualquer pessoa singular ou colectiva dotada de legitimidade, nos termos gerais.

Artigo 28.º

Forma dos actos

(...)

2 – A classificação de um bem como de interesse público reveste a forma de portaria.

3 – A forma dos demais actos a praticar obedecerá ao disposto na legislação aplicável.

4 – Todo o acto final de um procedimento sobre uma determinada forma de protecção deverá ser devidamente fundamentado, identificando com rigor o bem ou as partes componentes da universalidade em questão.”

DECRETO-LEI N.º 309/2009, DE 23 DE OUTUBRO

“Artigo 2.º

Âmbito da classificação

1 – Um bem imóvel é classificado nas categorias de monumento, conjunto ou sítio, nos termos em que tais categorias se encontram definidas no direito internacional.

2 – A classificação de um bem imóvel pode abranger, designadamente, prédios rústicos e prédios urbanos, edificações ou outras construções que se incorporem no solo com carácter de permanência, bem como jardins, praças ou caminhos.

Artigo 3.º

Gradação do interesse cultural e classificação

1 – Um bem imóvel pode ser classificado como de interesse nacional, de interesse público ou de interesse municipal.

2 – A gradação do interesse cultural, para efeitos do número anterior, obedece aos critérios previstos nos n.ºs 4, 5 e 6 do artigo 15.º da Lei n.º 107/2001, de 8 de Setembro.

3 – A designação de «monumento nacional» é atribuída aos bens imóveis classificados como de interesse nacional, sejam eles monumentos, conjuntos ou sítios.

Artigo 4.º

Iniciativa do procedimento

O procedimento administrativo de classificação de um bem imóvel inicia-se oficiosamente ou a requerimento de qualquer interessado, nos termos do artigo 25.º da Lei n.º 107/2001, de 8 de Setembro.

Artigo 5.º

Requerimento inicial

1 – O requerimento inicial é formulado por escrito e contém, designadamente, os seguintes elementos:

- a) Identificação, localização e descrição do bem imóvel;*
- b) Identificação, sempre que possível, da propriedade, posse ou outro direito real de gozo, relativo ao bem imóvel;*
- c) Fundamento do pedido em função do interesse cultural do bem imóvel.*

2 – O requerimento inicial é apresentado ao Instituto de Gestão do Património Arquitectónico e Arqueológico, I. P. (IGESPAR, I. P.), e deve ser apresentado por via electrónica através da página electrónica do IGESPAR, I. P., nos termos do artigo 73.º

Artigo 30.º

Decisão final do procedimento de classificação de bem imóvel

(...)

2 – A decisão final do procedimento de classificação de bem imóvel como de interesse público e, quando definida em simultâneo, da zona especial de protecção, compete ao membro do Governo responsável pela área da cultura, sob a forma de portaria.

Artigo 56.º

Imóveis individualmente classificados

1 – Na área abrangida pela delimitação de um conjunto ou de um sítio podem coexistir bens imóveis individualmente classificados.

2 – Os efeitos da zona de protecção de um bem imóvel individualmente classificado mantêm-se até à publicação da classificação do conjunto ou sítio conforme previsto no n.º 1 do artigo 32.º.”

CONVENÇÃO DA UNESCO PARA A PROTECÇÃO MUNDIAL, CULTURAL E NATURAL,
CONCLUÍDA EM PARIS, EM 16 DE NOVEMBRO DE 1972

“Artigo 1.º

Para fins da presente Convenção serão considerados como património cultural:

Os monumentos – Obras arquitectónicas, de escultura ou de pintura monumentais, elementos de estruturas de carácter arqueológico, inscrições, grutas e grupos de elementos com valor universal excepcional do ponto de vista da história, da arte ou da ciência;

Os conjuntos – Grupos de construções isoladas ou reunidos que, em virtude da sua arquitectura, unidade ou integração na paisagem têm valor universal excepcional do ponto de vista da história, da arte ou da ciência;

Os locais de interesse – Obras do homem, ou obras conjugadas do homem e da natureza, e as zonas, incluindo os locais de interesse arqueológico, com um valor universal excepcional do ponto de vista histórico, estético, etnológico ou antropológico.”

CONVENÇÃO PARA A SALVAGUARDA DO PATRIMÓNIO ARQUITECTÓNICO DA EUROPA,
CONCLUÍDA EM GRANADA, EM 3 DE OUTUBRO DE 1985

“Definição do património arquitectónico

Artigo 1.º

Para os fins da presente Convenção, a expressão «património arquitectónico» é considerada como integrando os seguintes bens imóveis:

- 1) Os monumentos: todas as construções particularmente notáveis pelo seu interesse histórico, arqueológico, artístico, científico, social ou técnico, incluindo as instalações ou os elementos decorativos que fazem parte integrante de tais construções;*
- 2) Os conjuntos arquitectónicos: agrupamentos homogéneos de construções urbanas ou rurais, notáveis pelo seu interesse histórico, arqueológico, artístico, científico, social ou técnico, e suficientemente coerentes para serem objecto de uma delimitação topográfica;*
- 3) Os sítios: obras combinadas do homem e da natureza, parcialmente construídas e constituindo espaços suficientemente característicos e homogéneos para serem objecto de uma delimitação topográfica, notáveis pelo seu interesse histórico, arqueológico, artístico, científico, social ou técnico.”.*

43. Do regime jurídico acabado de citar, mormente do artigo 30.º, n.º 2 do Decreto-Lei 309/2009, de 23 de Outubro, conclui-se que a classificação individual de um imóvel como de interesse público tem ser efectuada por Portaria do membro do Governo responsável pela área da cultura, no seguimento de procedimento iniciado para o efeito, oficiosamente ou a requerimento do interessado, junto do Instituto de Gestão do Património Arquitectónico e Arqueológico, I. P. (IGESPAR, I. P.), que foi extinto e cujas competências foram integradas, no período visado nos autos, na DGPC por força do Decreto-Lei n.º 115/2012, de 25 de Maio.

44. Por conseguinte, tem razão a Requerida quando afirma que o artigo 10.º, n.º 2, alínea c) do Código do IMT, ao exigir a apresentação de “documento emitido pelas entidades competentes” para prova dos pressupostos da isenção, está a referir-se a certidão emitida pela DGPC que certifique o cumprimento do procedimento de classificação acabado de enunciar.

45. Certo é que a Requerente não só não apresentou tal certidão, como não logrou apresentar outros elementos probatórios emitidos pela entidades competentes que permitissem comprovar a classificação individual do imóvel como de interesse público.

46. Por um lado, porque o documento 7 junto com o PPA, que corresponde ao Decreto n.º 2/96 de 6 de Março, publicado em Diário da República, I Série-B de 6 de Março de 1996, não concretiza a classificação individual do Imóvel aqui em causa mas tão só a classificação do conjunto urbano “..., também denominado «... », incluindo as suas vizinhanças de interesse histórico, artístico ou pitoresco, Lisboa, freguesias..., ..., ... e ... (conforme planta de delimitação constante do anexo IV ao presente diploma, do qual faz parte integrante)” como de interesse público.

47. Por outro lado, porque o documento 6 junto com o PPA, corresponde a uma mera informação da Câmara Municipal de Lisboa sobre a exigência de licenciamento para uma obra a realizar no Imóvel que apenas aborda a classificação do mesmo de forma colateral. Isto sendo certo que a Câmara Municipal de Lisboa não era a entidade legalmente competente para classificar o Imóvel como de interesse público, conforme já referido.

48. Por fim, sublinha-se que foi a própria Requerente que acabou por reconhecer o incumprimento deste requisito, através do documento 2 junto com as suas alegações, no qual solicita à DGPC a emissão de certidão da classificação individual do prédio como de interesse público.

49. Pelo exposto, considera o presente Tribunal Arbitral que a Requerente não logrou demonstrar o preenchimento dos pressupostos de que dependia a aplicação da isenção de IMT prevista na alínea g), do artigo 6.º do Código de IMT, motivo pelo qual se julgam improcedentes as ilegalidades por aquela imputadas aos actos tributários contestados.

50. Tendo em consideração o sentido decisório, fica prejudicada, porque inútil, a apreciação das demais questões suscitadas no processo.

V. DECISÃO

Termos em que se decide julgar:

- a) Julgar improcedente o pedido de pronúncia arbitral e, conseqüentemente, absolver a Requerida do pedido.
- b) Condenar o Requerente no pagamento das custas do processo.

VI. VALOR DO PROCESSO

Atendendo ao disposto no artigo 97.º-A do CPPT, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, e do artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de € 240.000,00.

VII. CUSTAS

Nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, as custas são no valor de € 4.284,00, a suportar pela Requerente, conforme ao disposto nos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e artigo 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem.

O presente acórdão arbitral segue a grafia do antigo acordo ortográfico da língua portuguesa, o qual foi aplicado a todas as transcrições cuja fonte original seguiu o acordo ortográfico da língua portuguesa, aprovado pela Resolução da Assembleia da República n.º 26/91 e ratificado pelo Decreto do Presidente da República n.º 43/91, ambos de 23 de Agosto.

Notifique-se.

Lisboa, 13 de Agosto de 2024

Os árbitros,

Carla Castelo Trindade

(Presidente e Relatora)

Luís Menezes Leitão

Pedro Guerra Alves