

CAAD: ARBITRAGEM TRIBUTÁRIA

PROCESSO N.º: 1093/2025-T

TEMA: IMT – isenção para revenda; isenção de prédio individualmente classificado como de interesse público; cumulação.

SUMÁRIO:

I - A eventual caducidade da isenção de IMT baseada no artigo 7.º (aquisição para revenda) não é impeditiva da cumulação da isenção baseada no artigo 6.º, al. g), ambos do CIMT.

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 - Os prédios individualmente classificados como de interesse público nos termos da legislação aplicável beneficiam da isenção de IMT prevista na alínea g), do artigo 6.º do Código de IMT.

DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros Juiz José Poças Falcão (Presidente), Dr. António Sérgio de Matos e Dr. José Joaquim Monteiro Sampaio Nora (Adjuntos), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formarem o Tribunal Arbitral, acordam no seguinte:

I. RELATÓRIO

A... LDA., com sede na ..., n.º..., ...-... Lisboa, matriculada na Conservatória do Registo Comercial sob o número único de matrícula e de identificação de pessoa colectiva ... (adiante designada por Reclamante), ao abrigo das disposições conjugadas dos artigos 2º, n.º 1, alínea a), e 10º, n.ºs. 1 e 2, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (RJAT), com as alterações subsequentes, apresentou pedido de constituição de tribunal arbitral, tendo por objeto o indeferimento tácito da Reclamação Graciosa apresentada pela Requerente e as seguintes três liquidações adicionais de Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (IMT): a. Liquidação n.º ..., de 10.01.2025, no montante de € 47.657,73, relativa à aquisição, em 13.12.2017, do prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo Urbano ...º; b. Liquidação n.º..., de 28.3.2025, no montante de € 44.813,01, relativa à aquisição, em 13.12.2017, de ½ dos prédios urbanos inscritos na matriz sob os artigos urbanos n.º.s ...º, ...º e ...º; c. Liquidação n.º..., de 30.4.2025, no montante de € 43.278,89, relativa à aquisição, em 15.1.2019, do restante ½ dos já prédios urbanos ...º, ...º e ...º. Peticiona a pronúncia da ilegalidade das mencionadas liquidações adicionais de IMT, acrescida da restituição das quantias já desembolsadas pela requerente acrescidas de juros de mora, a ilegalidade dos procedimentos por alegadas infracções tributárias instauradas contra a Reclamante e coimas aplicadas no montante global de € 45.427,48, o reembolso do imposto indevidamente liquidado pela Requerente, assim como das coimas já pagas, acrescido dos juros indemnizatórios devidos, com custas, custas de parte e procuradoria condigna a cargo da Autoridade Tributária.

É demandada a AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA, doravante referida por “AT” ou “Requerida”.

Em 15 de Dezembro de 2025, deu entrada o pedido de constituição do Tribunal Arbitral, o qual foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD, em 17 de Dezembro de 2025 e, automaticamente, notificado à AT.

A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, em conformidade com o disposto nos artigos 5.º, n.º 3, alínea a), 6.º, n.º 2, alínea a), e 11.º, n.º 1, alínea a), todos do Decreto-

Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (doravante “RJAT”), o Exmo. Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou como árbitros deste Tribunal Arbitral os signatários, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.

As Partes, notificadas dessa designação, não manifestaram vontade de a recusar (artigo 11.º, n.º 1, alíneas a) e c), do RJAT e artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico do CAAD).

O Tribunal Arbitral ficou constituído em 24 de Fevereiro de 2026.

Por despacho datado de 25 de Fevereiro de 2026, foi a Requerida notificada para apresentar a sua resposta, remeter cópia do processo administrativo, e, querendo, solicitar a produção de prova adicional.

Em 09-04-2026, a Requerida apresentou Resposta, na qual se defendeu por excepção e por impugnação, juntou um documento (formulário de certidão para efeitos de benefícios fiscais...) e cópia do Processo Administrativo (PA), pugnando pela procedência das excepções e pela sua absolvição do pedido. Concretamente, a Requerida suscita a excepção da impropriedade parcial do Pedido de Pronúncia Arbitral e consequente incompetência material do tribunal, por a Requerente reagir não só contra as liquidações de IMT acima melhor identificadas, como também contra as coimas de que foi alvo. Suscita também a excepção da parcial falta de objeto, impropriedade parcial do PPA e consequente incompetência material do tribunal, por não ser objecto daquele a liquidação n.º..., relativa à aquisição, a 2018-01-26, do prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo U-..., o que geraria contradição com os pedidos de reembolsos e de juros indemnizatórios formulados nos arts. 77.º, 82.º e 84.º da petição. Como se verá, a matéria de excepção viria a ficar desprovida de conteúdo, porquanto, nas alegações, a Requerente acabou por explicar, com toda a clareza, o que visou e o que não visou atacar com a presente impugnação.

Dadas as aparentes incongruências quanto à identidade das liquidações pretendidas impugnar, bem assim quanto aos seus valores exactos e ainda quanto à identificação dos processos contraordenacionais mencionados pelas partes, por despacho de 24-04-2026, ordenou o Tribunal a notificação de ambas para virem esclarecer, por escrito, as sobreditas obscuridades, mediante a junção das liquidações mencionadas no art. 16.º da Resposta e dos processos contraordenacionais

mencionados no art. 17.º da Resposta, bem assim dos comprovativos das respetivas notificações à Requerente.

A Requerente veio apresentar os esclarecimentos que entendeu por convenientes, em 11-05-2026, tendo aproveitado o ensejo para indicar a matéria do PPA sobre a qual pretendia produzir prova testemunhal.

Após um primeiro requerimento de prorrogação do prazo para o efeito, deferido por despacho de 12-05-2026, a Requerida forneceu, em 25-05-2026, os esclarecimentos solicitados, auxiliando-se em dois documentos nos quais se identificam quer as liquidações, impugnadas e não impugnadas, quer os processos contraordenacionais referidos nos articulados e as respectivas notificações à Requerente.

Em 08-06-2026, veio a Requerente requerer a prorrogação do prazo para eventual exercício do contraditório sobre os documentos entretanto juntos pela Requerida, dada a profusão dos mesmos.

Por despacho de 12-06-2026, foi corrigido o valor da causa, em conformidade com a efectiva utilidade económica do pedido, dispensou-se a reunião prevista no art. 18.º do RJAT e a produção da prova testemunhal, ao abrigo do princípio da autonomia do Tribunal na condução do processo e da não realização de diligências que se afigurem desnecessárias ou inúteis, nos termos conjugados do previsto nos arts. 16.º, c), e 29.º, n.º 1, c), do RJAT, 90.º, n.º 1, do CPTA e 130.º do CPC. No mesmo despacho, o Tribunal facultou às Partes o prazo simultâneo de 15 dias para a apresentação de alegações escritas, com a indicação de que nelas seria exercido o pleno direito ao contraditório, anunciou a data previsível para a prolação e notificação da decisão final, alertou a Requerente para proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente, tendo em conta a alteração do valor da causa e, à luz do princípio da colaboração, solicitou a remessa das peças processuais em formato editável (“Word”), com vista a facilitar e abreviar a tarefa de elaboração do acórdão final.

A Requerida não apresentou alegações, tendo optado por, em 30-06-2026, expressar que, nada tendo a acrescentar, mantinha integralmente o teor da sua fundamentação plasmada em sede de Resposta.

A Requerente apresentou as suas alegações, em 03-07-2026, nelas tendo confirmado o esclarecimento sobre as três liquidações adicionais de IMT que são objecto do presente PPA, não sobejando qualquer dúvida de que são as mesmas que, já na Resposta, haviam sido como tal identificadas pela AT, como pode ver-se pela especificação que faz no respectivo artigo 1.º de tais alegações.

Mais, em resposta à matéria de excepção suscitada pela AT, a Requerente afirma nas conclusões que o *«objecto do presente processo circunscreve-se, desde a petição inicial, às três liquidações de IMT identificadas no ponto I supra, não integrando o mesmo a liquidação n.º ..., nem as coimas ou o processo de execução fiscal com ela relacionados, pelo que a excepção de "falta de objecto" invocada pela Requerida é inócua e deve ser julgada improcedente ou declarada prejudicada»*

Neste conspecto, sendo verdade que esta tomada de posição da Requerente resolve, desde já, a controvérsia das excepções invocadas pela AT, tornando-a inócua ou prejudicada, não é menos verdade que a mesma constitui uma inovação relativamente ao pedido inicial, onde se impretrava, entre o mais, a ilegalidade dos procedimentos por alegadas infracções tributárias instauradas contra a Reclamante e coimas aplicadas, no montante global de € 45.427,48, e, consequentemente, o reembolso do imposto indevidamente liquidado pela Reclamante, assim como das coimas já pagas, acrescido dos juros indemnizatórios devidos, como se evidenciou supra.

Enquanto tal, não obstante tente escamotear o assunto, torna-se manifesto que a Requerente opera uma redução do pedido que, sendo lícita, não poderá deixar de considerar-se para efeitos de distribuição proporcional das custas (arts. 264.º e 527.º do CPC, *ex vi* art. 29.º, n.º 1, e), do RJAT e art. 4.º, n.º 5, do RCPAT).

II. SANEAMENTO

O Tribunal foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria para conhecer das liquidações aqui postas em crise, à face do preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º, n.º 3, alínea a), 6.º, n.º 2, e 11.º, n.º 1, todos do RJAT.

As partes estão devidamente representadas, gozam de personalidade e capacidade judiciárias e têm legitimidade (artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo diploma e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).

A ação é tempestiva, tendo o pedido de pronúncia arbitral sido apresentado no prazo de 90 dias previsto no artigo 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT, de acordo com a remissão operada para o artigo 102.º, n.º 1, do Código de Procedimento e de Processo Tributário (doravante “CPPT”).

III. FUNDAMENTAÇÃO DE FACTO

1. FACTOS PROVADOS

Com relevo para a decisão, importa atender aos seguintes factos que se consideram provados:

- A.** A Requerente é uma sociedade comercial anónima que tem como objecto social a *“Compra e venda de imóveis e revenda dos adquiridos para esse fim, avaliação de bens imóveis e estudos de mercado, arrendamento e gestão de imóveis”* (Doc. 1 junto com o PPA, que aqui se dá por reproduzido);
- B.** A 2017-12-13, a Requerente adquiriu, pelo preço de € 632.184,84, o prédio urbano (terreno para construção) sito na ..., n.º ..., em Lisboa, inscrito na matriz sob o artigo n.º U..., da freguesia de ... (concelho de Lisboa), com o valor patrimonial tributário (VPT) de € 69.460,00 (Doc. 12 junto com o PPA, que aqui se dá por reproduzido);

- C.** Na mesma data (2017-12-13), a Requerente adquiriu os seguintes imóveis:
- Pelo preço de € 140.630,00, metade do prédio urbano (destinado a habitação) sito na ..., n.º ..., em Lisboa, inscrito na matriz sob o artigo n.º U-..., da freguesia ... (concelho de Lisboa) e com o VPT de € 39.174,11;
 - Pelo preço de € 227.290,00, metade do prédio urbano (destinado a habitação), sito na..., n.os ... e ..., em Lisboa, inscrito na matriz sob o artigo U-..., da freguesia ... (concelho de Lisboa) e com o VPT de € 62.894,51; e
 - Pelo preço de € 332.080,00, metade do prédio urbano (destinado a habitação) sito na ..., n.os ... e..., em Lisboa, inscrito na matriz sob o artigo n.º U-..., da freguesia ... (concelho de Lisboa) e com o VPT de € 92.513,70 (Doc. 12 junto com o PPA, que aqui se dá por reproduzido);
- D.** A 2018-01-26, a Requerente adquiriu, pelo preço de € 1.100.000,00, o prédio urbano (destinado a serviços) sito na ..., n.º ..., em Lisboa, inscrito na matriz sob o artigo n.º U-..., da freguesia de ... (concelho de Lisboa) e com o VPT de € 172.270,80 (Doc. 13 junto com o PPA, que aqui se dá por reproduzido);
- E.** A 2019-01-15, a Requerente adquiriu o remanescente dos seguintes imóveis:
- Pelo preço de € 140.630,00, metade do prédio urbano (destinado a habitação) sito na ..., n.º ..., em Lisboa, inscrito na matriz sob o artigo U-..., da freguesia ... (concelho de Lisboa) e com o VPT de € 39.174,11;
 - Pelo preço de € 227.290,00, metade do prédio urbano (destinado a habitação) sito na ..., n.ºs ... e ..., em Lisboa, inscrito na matriz sob o artigo n.º U-..., da freguesia ... (concelho de Lisboa) e com o VPT de € 62.894,51; e
 - Pelo preço de € 332.080,00, metade do prédio urbano (destinado a habitação), sito na ..., n.os ... e ..., em Lisboa, inscrito na matriz sob o artigo n.º U-..., da freguesia ...

(concelho de Lisboa) e com o VPT de € 92.513,70 (Doc. 14 junto com o PPA, que aqui se dá por reproduzido);

- F.** Todas as referidas aquisições beneficiaram da isenção de IMT prevista no artigo 7.º/1 do Código do IMT, a qual está condicionada à sua efetiva alienação no prazo de 3 anos (não controvertido).
- G.** No seguimento da Declaração Modelo 1 do Imposto Municipal Sobre Imóveis (“IMI”) apresentada a 2023-04-26, todos os referidos prédios urbanos (U-..., U-..., U-..., U-...e U-...) foram anexados, tendo dado origem ao atual prédio urbano sito na ..., nºs. ..., ..., ..., ..., ... e ..., em Lisboa, em propriedade total com andares ou divisões suscetíveis de utilização independente, descrito na Conservatória de Registo Predial de Lisboa sob a ficha nº...., da freguesia de ... e inscrito na matriz sob o artigo n.º ... (Docs. 9 e 10 juntos com o PPA, que aqui se dão por reproduzidos);
- H.** Decorrido o prazo de três anos sobre as datas de aquisição, sem que os prédios tivessem sido revendidos, a Requerida considerou caducadas as isenções de que a Requerente havia beneficiado ao abrigo do artigo 7º do CIMT, nos termos do artigo 11.º, nº. 5 do mesmo diploma.
- I.** Na sequência dessa caducidade, a Requerida notificou a Requerente:
- Por ofício de 2024-11-22, para, no prazo de 15 dias, exercer o direito de audição, findo o qual, sem que o exerça, fica notificada para proceder ao pagamento do IMT, no valor de € 41.092,01, relativo à aquisição do supra melhor identificado prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo n.º U-..., acrescido de juros compensatórios desde 2021-01-13;
- Por ofício de 2025-01-29, para no prazo de 15 dias, exercer o direito de audição, findo o qual, sem que o exerça, fica notificada para proceder ao pagamento do IMT, no valor de € 38.352,91, relativo à aquisição de metade dos supra melhor identificados prédios

urbanos inscritos na matriz sob os artigos U-..., U-... e U-..., acrescido de juros compensatórios desde 2021-01-12; e

- Por ofício de 2025-03-05, para no prazo de 15 dias, exercer o direito de audição, findo o qual, sem que o exerça, fica notificada para proceder ao pagamento do IMT, no valor de € 38.352,91, relativo à aquisição de metade dos supra melhor identificados prédios U-..., U-... e U-..., acrescido de juros compensatórios desde 2021-01-12 (Docs. “2, 3 e 4 juntos com o PPA, que aqui se dão por reproduzidos);

J. No seguimento das notificações acabadas de referir, a Requerida emitiu as seguintes liquidações de IMT:

- Liquidação n.º..., de 2025-01-10, com base na Declaração Modelo 1 n.º 2025/..., no montante total de € 47.657,73 (= € 41.092,01 de imposto + € 6.565,72 de juros compensatórios) e relativa à aquisição, a 2017-12-13, do prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo n.º U-...;
- Liquidação n.º ..., de 2025-03-28, com base na declaração Modelo 1 n.º 2025/..., no montante total de € 44.813,01 (= € 38.352,91 de imposto + € 6.460,10 de juros compensatórios) e relativa à aquisição, a 2017-12-13, de metade dos prédios urbanos inscritos na matriz sob os artigos n.os U-..., U-... e U-...;
- Liquidação n.º ..., de 2025-04-30, com base na declaração Modelo 1 n.º 2025..., no montante total de € 43.278,89 (= € 38.352,91 de imposto + € 4.925,98 de juros compensatórios) e relativa à aquisição, a 2019-01-15, do remanescente dos prédios urbanos inscritos na matriz sob os artigos n.os U-..., U-... e U-...; e
- Liquidação n.º ..., de 2025-09-03, com base na declaração Modelo 1 n.º 2025/..., no montante total de € 84.444,44 (= € 71.500,00 de imposto e € 12.944,44 de juros compensatórios) e relativa à aquisição, a 2018-01-26, do prédio urbano inscrito na

matriz sob o artigo U-... (Doc. 1 junto pela AT, em 25-05-2026, que aqui se dá por reproduzido);

- K.** Os prédios em causa situam-se na ..., a qual, juntamente com a ... e todos os imóveis que com ela confinam e a Rua..., integra a área classificada como "... e meio urbano que o envolve", classificada Monumento Nacional pelo Decreto n.º 5/2002, de 19 de fevereiro, classificação essa ampliada, com expressa menção nominativa da ..., pelo Decreto-Lei n.º 31-F/2012, de 31 de dezembro (cit. Doc. 9).
- L.** A Requerente procedeu, em 10-01-2025, ao pagamento da liquidação n.º..., no montante total de € 47.657,73 e relativa à aquisição do prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo n.º U-... (Doc. 16 junto com o PPA, que aqui se dá por reproduzido);
- M.** Quanto às restantes Liquidações de IMT, a Reclamante solicitou planos de pagamento em prestações, que se encontram a ser cumpridos (não controvertido).
- N.** A Requerente apresentou Reclamação Graciosa, em 19.05.2025, distribuída e autuada sob o n.º ...2025..., a qual não foi objecto de qualquer resposta por parte da AT no prazo de quatro meses presumindo-se o seu indeferimento tácito, nos termos do disposto no artigo 57º da LGT (PA e Doc. 17 junto com o PPA, que aqui se dá por reproduzido);
- O.** O presente PPA deu entrada em 15-12-2025 (SGP do CAAD);
- P.** Conforme expressamente esclarecido nas Alegações, processo arbitral *sub judice* tem por objeto o indeferimento tácito da Reclamação Graciosa apresentada pela Requerente e as seguintes três liquidações adicionais de IMT: I - Liquidação n.º. ..., de 10.01.2025, no montante de € 47.657,73, relativa à aquisição, em 13.12.2017, do prédio urbano inscrito na matriz sob o artigo Urbana ...º; II -Liquidação n.º ..., de 28.3.2025, no montante de € 44.813,01, relativa à aquisição, em 13.12.2017, de ½ dos prédios urbanos inscritos na matriz sob os artigos Urbanos n.º.s...º, ...º e ...º; ; e III - Liquidação n.º...., de

30.4.2025, no montante de € 43.278,89, relativa à aquisição, em 15.1.2019, do restante $\frac{1}{2}$ dos já prédios urbanos ...º, ...º e ...º (art. 1.º das Alegações apresentadas pela Requerente, em 03-07-2026, que aqui se dá por reproduzido).

2. FACTOS NÃO PROVADOS

Não existem factos que não se tenham provado, com relevo para a decisão da causa.

3. MOTIVAÇÃO DA FIXAÇÃO DA MATÉRIA DE FACTO

Os factos pertinentes para o julgamento da causa foram escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, em face das soluções plausíveis das questões de direito, nos termos da aplicação conjugada dos artigos 123.º, n.º 2 do CPPT, 596.º, n.º 1 e 607.º, n.º 3 do Código de Processo Civil (“CPC”), aplicáveis por remissão do artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e) do RJAT, não tendo o Tribunal de se pronunciar sobre todas as alegações das Partes.

Segundo o princípio da livre apreciação dos factos, o Tribunal Arbitral baseia a sua decisão, em relação aos factos alegados pelas partes, na sua íntima e prudente convicção formada a partir do exame e avaliação dos meios de prova trazidos ao processo e de acordo com as regras da experiência de vida e conhecimento das pessoas, em conformidade com o disposto no artigo 16.º, alínea e), do RJAT, e artigo 607.º, n.º 5, do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

Não se deram como provadas nem não provadas alegações feitas pelas partes, e apresentadas como factos, consistentes em afirmações estritamente conclusivas, insuscetíveis de prova e cuja validade terá de ser aferida em relação à concreta matéria de facto consolidada.

Os factos dados como provados e não provados resultaram da análise da prova produzida no presente processo, designadamente a prova documental junta aos autos pela Requerente, a cópia do PA, nos documentos dele constantes e nos documentos anexos aos esclarecimento

prestados pela AT, em 25-05-2025, bem como na circunstância de ser incontroversa uma parte da matéria fáctica, conforme está refletido em relação a cada facto considerado provado.

IV. FUNDAMENTAÇÃO JURÍDICA

1. QUESTÃO A DECIDIR

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

2 – APRECIÇÃO

2.1 – NORMAS RELEVANTES PARA A QUESTÃO DECIDENDA

Recortam-se dos regimes jurídicos aplicáveis à matéria de facto, essencialmente, os seguintes dispositivos:

CÓDIGO DO IMT

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.º 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;

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.º 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 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.”.

Decreto n.º 31-F/2012

de 31 de dezembro

Pelo Decreto n.º 5/2002, de 19 de fevereiro, foi classificado como monumento nacional o «Ascensor da Glória e meio urbano que o envolve».

O meio urbano envolvente incluído na classificação foi definido como abrangendo a Calçada da Glória (todos os imóveis que com ela confinam), a Rua das Taipas, tornejando para o Largo da Oliveirinha, 1, 2 e 5, e a Travessa do Fala-Só, 2 a 10 e 1 a 7, Lisboa, freguesias de Santa Justa, de São José e da Encarnação.

Verificou-se posteriormente que o imóvel referido como situado na Travessa do Fala-Só, 2 a 10, deve ser entendido como situado na Travessa do Fala-Só, 2 a 12, visto os n.ºs 6 a 8 e 10 a 12 constituírem um conjunto uniforme.

Por outro lado, na planta então publicada apenas foram delimitados os n.ºs 2 a 8 da Travessa do Fala-Só.

Assim, pelo presente decreto procede-se à ampliação da área classificada, de forma a passar a abranger os n.ºs 2 a 12 da Travessa do Fala-Só, bem como à publicação de nova planta, em conformidade.

2.2 POSIÇÃO DA REQUERENTE

Em síntese, a Requerente defende a sua posição nos seguintes termos:

- Os Prédios naquela data sempre estariam isentos de IMT por se tratarem de prédios individualmente classificados como de interesse nacional, nos termos do artigo 6º, alínea g) do CIMT.

- Com efeito, o Decreto-Lei nº. 31-F/2012 não se limita a classificar uma área urbana em termos genéricos e indeterminados (como sucederia, por exemplo, com a classificação de um "centro histórico" enquanto tal); antes enumera, com precisão, as concretas artérias e números de polícia abrangidos pela classificação, entre os quais expressamente a " ..., ... a ... e ... a ...", onde se situa o prédio da Requerente.

- Muito embora a Reclamante tenha, aquando da aquisição dos vários prédios que vieram compor o Prédio, emitido guias de IMT nos termos do artigo 7º do CIMT, com a previsão expressa de que o mesmo se destinava a revenda, o Prédio sempre beneficiaria do regime da isenção de IMT, nos termos do artigo 6º, alínea g) do CIMT conforme já claramente justificado.

- Motivo, pelo qual, a caducidade da isenção de acordo com o previsto no artigo 11º, nº. 5 do CIMT, ainda que pudesse, teoricamente (o que não se admite, mas apenas se refere por mera cautela de patrocínio), ser aplicável *in casu*, jamais poderá prejudicar a isenção de IMT na aquisição do Prédio a que sempre tem direito por via do referido artigo 6º, alínea g) do CIMT.

- A exigência de certidão formal da entidade competente, prevista como meio de prova no artigo 10º/2-c) do CIMT, tem natureza meramente declarativa e não constitutiva do direito ao benefício, o qual se funda directamente na lei (o diploma classificador, publicado em Diário da República e de conhecimento oficioso do Tribunal), pelo que a sua eventual insuficiência documental não pode, por si só, determinar a improcedência da pretensão, sob pena de se fazer depender um direito substantivo de uma formalidade meramente probatória.

- A isenção do artigo 6º-g) do CIMT funda-se num facto objectivo e de verificação externa ao sujeito passivo — a classificação do imóvel como monumento —, cuja existência não depende de qualquer ato do contribuinte, mas apenas do Estado. A esse propósito, o artigo 12º do Estatuto dos Benefícios Fiscais estabelece precisamente que a constituição do direito ao benefício fiscal e reporta à data da verificação dos respectivos pressupostos, ainda que dependente de reconhecimento declarativo.

- No caso vertente, os pressupostos da isenção do artigo 6º-g) do CIMT — a classificação do imóvel na área do "... " — encontravam-se já verificados à data de todas as aquisições (2017 e 2019), pelo que a falta de um pedido formal e autónomo, anterior à liquidação, traduz quando muito o incumprimento de um ónus declarativo, sanável a posteriori pela via da Reclamação Graciosa, meio processual que tem justamente por função permitir ao contribuinte reagir contra uma liquidação e invocar, nesse âmbito, um benefício fiscal que os serviços da Requerida não tenham oficiosamente considerado.

- Os prédios adquiridos pela Requerente, e o prédio único (artigo ...º) que deles resultou por imposição do licenciamento camarário e da DGPC, situam-se na área classificada como Monumento Nacional "... e meio urbano que o envolve", sendo a ... expressamente identificada, rua e número de polícia, no diploma classificador, pelo que se encontram preenchidos os pressupostos materiais da isenção prevista no artigo 6º-g) do CIMT.

- A falta de pedido prévio e autónomo de reconhecimento da isenção do artigo 6º-g) do CIMT não prejudica a sua invocação subsequente por via de Reclamação Graciosa, atenta a jurisprudência arbitral uniforme sobre a cumulação e convolação sucessiva de isenções fiscais, mesmo após a caducidade de isenção anteriormente usufruída, e atento o disposto no artigo 12º do Estatuto dos Benefícios Fiscais quanto ao momento de constituição do direito ao benefício.

2.3 POSIÇÃO DA REQUERIDA

A Requerida opõe-se à pretensão formulada contrapondo, em resumo, o seguinte:

- Estando em causa o direito à constituição de um benefício fiscal, este reporta-se à data da verificação dos respetivos pressupostos, ainda que esteja dependente de reconhecimento declarativo pela Requerida, conforme se estabelece no artigo 12.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais (“EBF”).

- No caso vertente a constituição do peticionado benefício fiscal reporta-se à data das aquisições dos prédios, a saber: 2017-12-13, 2018-01-26 e 2019-01-15, por conseguinte, a anexação de prédios verificada a 2023-04-26 não assume qualquer relevância, uma vez que os factos tributários que porventura beneficiariam de isenção de IMT ocorreram anteriormente.

- Não corresponde à realidade existir um único prédio, porque como claramente resulta da análise da sua caderneta predial, estamos perante um prédio formado por 14 andares ou divisões com utilização independente, que são consideradas separadamente na inscrição matricial, nos termos do artigo 12.º/3 do Código do IMI.

- À semelhança do que sucede, por exemplo, com as frações autónomas de um prédio dividido em propriedade horizontal, cada fração autónoma constitui, também ela, um prédio fiscal, ou seja, tais 14 andares ou divisões com utilização independente constituem outros tantos prédios fiscais, à luz do Código do IMI.

- A Requerente incorre num erro de qualificação ao fulminar, com nulidade, as liquidações de IMT, porquanto tratando-se de um erro sobre os pressupostos de facto e de direito em torno do artigo 6.º-g) do CIMT, tal erro redundaria em “mera” anulabilidade, mas não em nulidade.

- a Reclamação Graciosa não configura nem o momento, nem o meio legalmente exigidos para o reconhecimento da isenção prevista no artigo 6.º-g) do CIMT; exige-se a que isenção de IMT ao abrigo do artigo 6.º-g) do CIMT seja previamente solicitada junto da Requerida, requisito que a Requerente não cumpriu.

- O artigo 10.º/1 do CIMT é perentório ao fazer depender a atribuição da isenção de IMT da apresentação de um pedido por parte do sujeito passivo: • ANTES da transmissão do imóvel; e •

SEMPRE ANTES da liquidação de IMT, mas a Requerente JAMAIS apresentou um pedido de isenção de IMT, ao abrigo do artigo 6.º-g) do CIMT.

- O artigo 6.º-g) do CIMT exige a classificação individual de cada um dos prédios para este poder usufruir de isenção de IMT.

- No caso vertente, o “Ascensor da Glória e meio urbano que o envolve” não é um prédio (do ponto de vista cível e fiscal), mas, sim, um conjunto ou universalidade de prédios, o que se retira da leitura do referido diploma classificador (Decreto-Lei 31-F/2012), o qual classificou um conjunto urbano, e não cada um dos prédios que compõem aquele conjunto ou universalidade (nomeadamente os prédios urbanos aqui em causa).

- O que significa que enquanto não recair um decreto do Governo ou de uma portaria exclusivamente sobre o prédio urbano aqui em causa, os prédios da Requerente não podem ter-se por classificados, uma vez que se encontram apenas inseridos num conjunto, esse sim, classificado (artigo 28.º da Lei de Bases do Património Cultural).

2.4 DECIDINDO,

A matéria que se impõe apreciar e decidir não é nova, tendo já sido alvo de ajuizamento em diversa jurisprudência, nomeadamente de tribunais constituídos no âmbito do CAAD, como é o caso da decisão arbitral (DA) proferida no Processo n.º 920/2023-T, de 13 de Agosto de 2024, da qual, pela proficiência e similitude com a situação que aqui se nos depara, escolhemos extractar algumas passagens, consideradas mais significativas e que merecem a nossa adesão.

(...)

“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.”

Ante as questões de saber se será este um benefício fiscal automático ou dependente de reconhecimento e se 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, o Tribunal respondeu assim:

(...)

“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.”

(...)

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 consequentemente 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 Infracções 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 palavras 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 entidades 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 segundo 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.”

Do acabado de expôr e de que, conforme já expressado, não se vislumbra motivo para divergir, resulta, sem margem para dúvidas, que o facto de a Requerente ter beneficiado da isenção prevista no art 7.º, n.º 1, aquando da aquisição dos prédios, não a impedia de, cumulativamente, beneficiar da isenção de imposto prevenida no art. 6.º, al. g), ambos do CIMT.

Também fica claro que os n.ºs 1 e 2, alínea c) do artigo 10.º do Código do IMT consagram um ónus declarativo que não afecta o carácter automático da isenção fiscal. Efectivamente, não decorre de tais normas a previsão dos pressupostos constitutivos do direito ao benefício fiscal que, no presente caso, se encontram previstos na alínea g) do artigo 6.º do Código de IMT. Enquanto tal, a conclusão sucinta a retirar é a de que o facto de a Requerente não ter invocado perante a AT o direito à isenção antes da liquidação e pagamento do imposto não obsta a que o mesmo venha a ser posteriormente aplicado, porque está em causa um benefício fiscal de reconhecimento automático, tão só dependente do cumprimento dos respectivos pressupostos materiais.

Impõe-se agora afirmar que os prédios em causa quer à data da sua aquisição (para revenda), quer à data da emissão das liquidações aqui impugnadas cumpriam os requisitos do artigo 6º, alínea g) do CIMT, uma vez que, inquestionavelmente, se encontravam individualmente classificados como imóveis de interesse público.

Na verdade, emerge cristalinamente do Decreto n.º 31-F/2012, de 31 de dezembro, acima transcrito, que é a própria lei a definir com exactidão as concretas artérias e números de polícia abrangidos pela classificação, entre os quais expressamente a "-..., ... a ... e ... a ...", onde se situa o prédio da Requerente.

Importa realçar o constante da Certidão do Registo Predial inerente ao prédio agora sob a descrição .../..., ou seja, o resultante da anexação dos adquiridos pela Requerente: “ *Em parte (correspondente à anterior descrição 396) integrado pela Portaria n.º 394/2018, publicada no Diário da República (DR), 2.ª Série, N.º153, de 9 de Agosto, na zona especial de protecção (ZEP) do Ascensor da Glória e meio urbano que o envolve, classificado como monumento nacional (MN) pelo Decreto n.º 5/2002, publicado no DR, 1.ª Série-B, n.º 42, de 19 de Fevereiro, classificação ampliada pelo Dec. N.º 31-F/2012, publicado no DR, 1.ª Série, n.º 252 (Suplemento), de 31 de Dezembro, e do Palácio Foz, classificado como imóvel de interesse público (IIP), conforme Dec. n.º 516/71, publicado no*

Diário de Governo, I Série, n.º 274, de 22 de Novembro, em Lisboa. Resultou da anexação dos prédios n.ºs. 373, 394, 395, 396 e 400 da freguesia de São José” – cit. Doc. 9, junto com o PPA e Factos Provados B, C, E, F, G, H, I, J, K e P).

Resta concluir que a Requerente tem direito a beneficiar da isenção de imposto consagrada na al. g) do art. 6.º do CIMT, na medida em que os imóveis por si adquiridos estão classificados, por decreto, como prédios de interesse público.

Assim, as liquidações aqui impugnadas (Facto Provado P) padecem de ilegalidade, por erro sobre os pressupostos de facto e de direito, pelo que deve o pedido de pronúncia arbitral ser julgado parcialmente procedente, com as consequências legais daí advenientes.

3. RESTITUIÇÃO DAS QUANTIAS PAGAS E JUROS INDEMNIZATÓRIOS

Na sequência da anulação das impugnadas liquidações de imposto, a Requerente tem direito a ser reembolsada das quantias indevidamente pagas e não reembolsadas, consoante o supra exposto, o que é consequência da anulação.

Atento o disposto na alínea b) do n.º 1 do artigo 24.º do RJAT, a decisão arbitral sobre o mérito da pretensão de que não caiba recurso ou impugnação vincula a Administração Tributária, nos exatos termos da procedência da decisão arbitral a favor do sujeito passivo, cabendo-lhe “restabelecer a situação que existiria se o ato tributário objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado, adotando os atos e operações necessários para o efeito”

De harmonia com o n.º 5 do artigo 24.º do RJAT, “é devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previstos na Lei Geral Tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário”, o que nos remete para o disposto nos artigos 43.º, n.º 1, da LGT e 61.º, n.º 5, do CPPT, implicando o pagamento de juros indemnizatórios desde a data do pagamento indevido do imposto até à data do processamento da respetiva nota de crédito, em que são incluídos.

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

O conceito de “erro imputável aos serviços” tem sido abundantemente interpretado pelos tribunais, entendendo-se que a actuação ilegal da Administração constitui sempre erro imputável aos serviços (acórdão STA, de 21-01-2015, proc. n.º 632/14). Assim, tendo a Administração Tributária errado nos pressupostos de facto e de direito, como ficou demonstrado no caso presente, tal erro é imputável aos serviços, para efeitos da citada norma.

Em total sintonia, o artigo 100.º da LGT estabelece que “A administração tributária está obrigada, em caso de procedência total ou parcial de reclamações ou recursos administrativos, ou de processo judicial a favor do sujeito passivo, à plena reconstituição da situação que existiria se não tivesse sido cometida a ilegalidade, compreendendo o pagamento de juros indemnizatórios, nos termos e condições previstos na lei.”

Tem, portanto, a Requerente o direito a ser reembolsada das quantias indevidamente pagas de acordo com a prova constante dos Factos L e M, incluindo imposto e juros compensatórios, e a receber juros indemnizatórios, calculados desde a data em que se formou a presunção do indeferimento tácito da reclamação graciosa até à data do processamento da respectiva nota de crédito, em que serão incluídos, a liquidar na execução da presente decisão.

4. CUSTAS DE PARTE E PROCURADORIA

Além do mais, a Requerente pede a condenação da Requerida no pagamento de custas de custas de parte e procuradoria. Tal pedido não tem fundamento, porquanto o Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, seguindo um regime próprio (art. 12.º do RJAT), não comporta o pagamento de custas de parte, nem de procuradoria.

Por último, há que referir que foram conhecidas e apreciadas as questões relevantes submetidas à apreciação deste Tribunal, não o tendo sido aquelas cuja decisão ficou prejudicada

pela solução dada a outras, ou cuja apreciação seria inútil – v. artigo 608.º do CPC, ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT.

V. DECISÃO

Pelo exposto, acordam os Árbitros deste Tribunal em:

- a) Julgar parcialmente procedente o pedido de pronúncia arbitral, declarando a ilegalidade e consequente anulação das liquidações impugnadas pela Requerente, devidamente identificadas no Facto P da matéria provada;
- b) Condenar a Requerida a reembolsar a Requerente das quantias de imposto e juros compensatórios indevidamente pagos, acrescidas de juros indemnizatórios calculados nos termos acima determinados;
- c) Absolver a Requerida dos demais pedidos formulados;
- d) Condenar as Partes nas custas do processo, repartidas na proporção dos respectivos decaimentos, ou seja, 25,07% a cargo da Requerente e 74,93%, a cargo da Requerida.

VI. VALOR DA CAUSA

Fixa-se o valor da causa em 181.167,11€ (cento e oitenta e um mil cento e sessenta e sete euros e onze e um cêntimos), nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e do artigo 306.º, n.º 2, do CPC, *ex vi* artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (“RCPAT”).

VII. CUSTAS

Custas no montante de 3.672,00€ (três mil seiscientos e setenta e dois euros), a pagar por ambas as Partes, nas proporções determinadas na alínea d) da Decisão *supra*, de acordo com a

Tabela I anexa ao RCPAT e com o disposto nos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, do RJAT, 4.º, n.º 5, do RCPAT e 527.º, n.ºs 1 e 2, do CPC, *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT.

Notifique-se.

Lisboa, 23 de julho de 2026.

Os Árbitros,

José Poças Falcão (Presidente)

António Sérgio de Matos (Vogal e relator)

José Joaquim Monteiro Sampaio Nora (Vogal)