

OS INCENTIVOS FISCAIS NA TRIBUTAÇÃO DO PATRIMÓNIO CULTURAL

NUNO SÁ GOMES (*)

CAPÍTULO I — OS INCENTIVOS FISCAIS NA TRIBUTAÇÃO ESTÁTICA DO PATRIMÓNIO CULTURAL

1. A legislação fiscal aplicável

O Código da Contribuição Autárquica, consagrou na alínea *a*) do n.º 1 do seu artigo 12.º, isenção de alguns imóveis incluídos no património cultural, nos seguintes termos:

“Art. 12.º

1 — Estão isentos *de contribuição autárquica*:

a) Os prédios que hajam sido classificados monumentos nacionais ou imóveis de interesse público, nos termos da legislação aplicável.”

Entretanto, este artigo 12.º foi alterado, na parte que nos interessa, passando do n.º 1 a constar o seguinte:

“1 — Estão isentos de contribuição autárquica os prédios que hajam sido classificados como monumentos nacionais ou imóveis de interesse público e, bem assim, os classificados como *imóveis de valor municipal*, nos termos da legislação aplicável.” (Lei n.º 39-B/94, de 27/12).

(*) Professor Universitário.

Note-se que, em minha opinião, por força do princípio da igualdade, a adição da expressão “*imóveis de valor municipal*”, a este n.º 1, terá natureza meramente *interpretativa*, devendo portanto ser considerada *interpretação autêntica* da redacção anterior, com efeitos *retroactivos* nos termos do n.º 1 do artigo 13.º do Código Civil. Mas este artigo 12.º, foi revogado pelo n.º 2 do artigo 42.º da Lei n.º 109-B/2001, de 27/12 (Lei do Orçamento de Estado para 2002). Por sua vez, o artigo 45.º da mesma Lei aditou ao n.º 1 do artigo 40.º do *Estatuto dos Benefícios Fiscais (EBF)*, uma alínea *n*), nos termos seguintes:

“Artigo 40.º — *Isenções*

1 — Estão isentos de contribuição autárquica:

.....
n) 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.”

Finalmente, o *Código da Contribuição Autárquica* foi revogado com a entrada em vigor da nova reforma da tributação do património levada a cabo pelo DL n.º 287/2003, de 12 de Novembro (cfr. artigo 31.º, n.º 1), que, entre outros, aprovou o novo *Código do Imposto Municipal sobre Imóveis (CIMI)*, sendo certo que deste diploma já não consta a isenção relativa ao *património cultural* (cfr. artigo 11.º). E, nos termos do n.º 1 do artigo 28.º do DL n.º 287/2003, de 12/11, as referências legislativas anteriores à *Contribuição Autárquica* entendem-se feitas ao *IMI*.

Sendo assim, *a isenção de IMI relativa a prédios classificados como pertencendo ao património cultural, está actualmente prevista apenas na referida alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais.*

Mas, os incentivos fiscais também estavam previstos *em termos programáticos*, na parte final do artigo 8.º da Lei n.º 107/2003, de 8/9.

Ora, como vimos, aquela alínea *n*), refere-se ainda a imóveis classificados “*como património cultural*”, colocando-se a questão de saber qual o alcance deste aditamento, pois é certo que os prédios abrangidos na redacção anterior e classificados de “*monumentos nacionais*”, de “*imóveis de interesse público*” e de “*imóveis de valor municipal*”, já eram prédios incluídos no “*património cultural*”.

Em minha opinião, este aditamento terá em vista abranger quer os imóveis classificados pela UNESCO como *Património Mundial*, quer os

imóveis classificados nos termos da legislação aprovada pelas Regiões Autónomas como *Património Regional* (cfr. v. g. Decreto Legislativo Regional n.º 15/84/A de 13/4, relativo à zona central de Angra do Heroísmo, publicado no *Jornal Oficial da Região Autónoma dos Açores*, n.º 15, série I, de 8 de Maio de 1984 e ainda o Decreto Regional n.º 13/79-A, de 20/7 publicado no *DR*, I série, de 16/8/79, e o Decreto Legislativo Regional da Madeira n.º 21/86-M, de 2/10, relativo à Zona velha do Funchal), quer, eventualmente, outros *imóveis classificados em outras normas internacionais* (cfr. n.º 8 do artigo 15.º da citada Lei n.º 107/2003, de 8/9).

De qualquer modo, todas as sucessivas versões legislativas relativas a isenções concedidas aos imóveis classificados como património cultural remetem, a este respeito, para a “*legislação aplicável*”.

Será a esta última que faremos referência no número seguinte.

2. Principal legislação aplicável relativa à classificação do património cultural ⁽¹⁾

A Lei n.º 13/85, de 6/7, que estabeleceu o regime jurídico do património cultural português foi declarada inconstitucional pelo Ac. do Tribunal Constitucional n.º 403/89, de 23/5/89, apenas pelo que se refere às disposições relativas à classificação de certos bens de “*valor regional*”, enquanto aplicáveis à *Região Autónoma dos Açores*.

Entretanto, este diploma foi revogado e substituído pela *Lei n.º 107/2001, de 8/9* (cfr. artigo 114.º), *que estabeleceu as bases da política e do regime de protecção e valorização do património cultural, que está em vigor* ⁽²⁾.

Deste diploma cumpre destacar o art. 15.º incluído no Título V — *Regime geral de protecção de bens culturais* —, relativo às categorias de bens a classificar, que transcrevemos:

“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 encon-

⁽¹⁾ Sobre a evolução da protecção do património cultural em Portugal, cfr. o Prefácio da autoria do Prof. Arquitecto Carlos Antero Ferreira, na obra “*Património Arquitectónico e Arqueológico*”, Vols. I a III, editada pelo IPPAR, Lisboa, Vol. I, 1993.

⁽²⁾ *O património cultural subaquático* é objecto de legislação especial. Cfr. DL n.º 164/97, de 27/6. Cfr. ainda *Convenção para a protecção do património cultural subaquático*, in *DR*, II série, pág. 137, de 18 de Julho de 2006 da UNESCO e Mónica Belo, *Enigmas. A Costa dos Tesouros — Temas e Debates*, Editora.

tram definidas no direito internacional e os *móveis*, entre outras, às categorias indicadas no título VII.

2 — Os bens *móveis* e *imóveis* podem ser classificados como *de interesse nacional, de interesse público ou de interesse municipal*.

3 — Para os bens *imóveis* classificados como *de interesse nacional*, sejam eles *monumentos, conjuntos ou sítios, adoptar-se-á a designação “monumento nacional”* e para os bens *móveis* classificados como *de interesse nacional* é criada a designação “*tesouro nacional*”.

4 — Um bem considera-se *de interesse nacional* quando a respectiva protecção e valorização, *no todo ou em parte, represente um valor cultural de significado para a Nação*.

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

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

7 — *Os bens culturais imóveis incluídos na lista do património mundial integram, para todos os efeitos e na respectiva categoria, a lista dos bens classificados como de interesse nacional*.

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

Ora, para efeitos do n.º 7, deste artigo 15.º, *estão incluídos na lista do património mundial*, v. g., os seguintes bens imóveis situados em Portugal *que são, portanto, imóveis classificados na respectiva categoria*:

a) *O centro de Angra do Heroísmo*, na Ilha Terceira, Açores, inscrita em 1983 ⁽³⁾, como património cultural;

b) *Mosteiro da Batalha (Mosteiro de S.ta Maria da Vitória)*, localizado na Vila da Batalha, inscrito em 1983 ⁽⁴⁾, como património cultural;

⁽³⁾ Cfr. *Património da Humanidade*, UNESCO, Vol. 2, Circulo dos Leitores, págs. 116-117.

⁽⁴⁾ *Ob. e Vol. cits.*, págs. 118-119.

c) *O Mosteiro dos Jerónimos e a Torre de Belém*, situados em Lisboa, inscritos em 1983 ⁽⁵⁾, como património cultural;

d) *O Convento de Cristo, em Tomar*, inscrito em 1983 ⁽⁶⁾, como património cultural;

e) *O centro histórico de Évora*, inscrito em 1986 como património cultural ⁽⁷⁾;

f) *O Mosteiro de Alcobaça*, inscrito em 1989, como património cultural ⁽⁸⁾;

g) *A Vila e a Serra de Sintra*, inscritas em 1995 como património cultural ⁽⁹⁾;

h) *O centro histórico do Porto*, inscrito em 1996, como património cultural ⁽¹⁰⁾;

i) *Os sítios de arte rupestre pré histórica do Vale do Côa*, a sul da Vila Nova de Foz Côa, inscritos em 1998, como património cultural ⁽¹¹⁾;

j) O centro histórico de Guimarães inscrito em 13/12/2001, como património cultural ⁽¹²⁾;

l) A região vinícola do Alto Douro inscrito como paisagem cultural em 2001 ⁽¹³⁾, etc.;

m) *A Laurisilva da Madeira (1999) e a cultura da vinha na Ilha do Pico, Açores (2004)* ⁽¹⁴⁾.

Como se vê, a *classificação como património mundial, abrange, entre nós, quer edifícios individualizados, quer conjuntos, quer sítios* ⁽¹⁵⁾.

E depois de o artigo 20.º do mesmo diploma regular os *direitos especiais dos detentores* e titulares de direitos reais de gozo sobre bens que tenham sido classificados, entre os quais avulta o direito à indemnização

⁽⁵⁾ *Ob. e Vol. cit.*, págs. 120-121.

⁽⁶⁾ *Ob. e Vol. cit.*, págs. 122-123.

⁽⁷⁾ *Ob. cit.*, Vol. 3, págs. 70-71.

⁽⁸⁾ *Ob. cit.*, Vol. 4, págs. 42-43.

⁽⁹⁾ *Ob. cit.*, Vol. 5, págs. 128-129.

⁽¹⁰⁾ *Ob. cit.*, Vol. 5, págs. 204-205.

⁽¹¹⁾ *Ob. cit.*, Vol. 6, págs. 152-153.

⁽¹²⁾ Cfr. *Património da Humanidade em Portugal*, vol. 3, pág. 61, Editorial Verbo.

⁽¹³⁾ Cfr. *idem*, pág. 86.

⁽¹⁴⁾ Cfr. *idem*, pág. 187.

⁽¹⁵⁾ Sobre o património da Humanidade em Portugal, cfr. ainda *Património da Humanidade*, no Vol. *Europa Mediterrânica*, págs. 83 e segs., Ediclube.

prevista na alínea *d*), do mesmo artigo, o artigo 21.º, n.ºs 1 e 2, regula os seus *deveres especiais*, dos quais destacamos os seguintes:

- a) Facilitar à administração do património cultural a informação que resulta necessária para execução da lei;
- b) Conservar, cuidar e proteger devidamente o bem, de forma a assegurar a sua integridade e a evitar a sua perda, destruição ou deterioração;
- c) Adequar o destino, aproveitamento e a utilização do bem à garantia da respectiva conservação;
- d) Observar o regime legal instituído sobre acesso e visita pública nos termos da lei;
- e) Executar os trabalhos ou as obras que o serviço competente considerar necessários para a salvaguarda do bem.

E o artigo 23.º regula o regime *subsidiário*, estabelecendo que “em tudo que não estiver expressamente regulado neste título são aplicáveis aos procedimentos administrativos previstos na legislação do património cultural, os princípios e as disposições do *Código do Procedimento Administrativo*”.

Também o artigo 35.º regula as limitações à transmissão dos bens classificados *pertencentes a pessoas colectivas públicas* ou a outras pessoas colectivas tituladas ou subvencionadas pelo Estado ou pelas Regiões Autónomas, regulando o artigo 36.º o dever de *comunicação da transmissão de direitos reais de gozo ou dação em pagamento* “inter vivos” ou da transmissão “mortis causa”, dos imóveis classificados, incluindo aos bens situados *nas zonas de protecção*.

Por sua vez, o artigo 38.º regula o *direito de preferência na venda ou dação em pagamento dos bens* atribuindo-o aos proprietários, ao Estado, às Regiões Autónomas e aos Municípios, pela ordem indicada.

A simples abertura de procedimento de classificação de bens implica a suspensão de todas as licenças ou autorizações nos termos do artigo 42.º

Mas além das restrições incidentes sobre os *imóveis classificados*, o n.º 1 do artigo 43.º do referido diploma, estabelece uma *zona automática de protecção de 50 metros contados a partir dos seus limites externos*, estabelecendo o n.º 2 a *obrigatoriedade de*, por portaria da Administração Central ou da Região Autónoma, estabelecer uma *zona especial de protecção*.

E o artigo 45.º regula as condicionantes *de projectos, obras e intervenções nos imóveis classificados ou em vias de classificação*, estabelecendo

os artigos seguintes quais as obras de conservação obrigatórias, os embargos e medidas preventivas, a proibição de deslocamento dos imóveis, a demolição salvo as exceções ali previstas e os casos em que pode haver expropriação dos imóveis classificados.

Finalmente, os imóveis referidos ficam ainda sujeitos ao disposto nos DLs n.º 205/88, de 16/6, n.º 42/96, de 17/5, e n.º 120/97, de 16/5.

Uma coisa parece certa: são as restrições inerentes à classificação como património cultural, a razão de ser da isenção prevista na alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º do EBF.

3. Imóveis que beneficiam da isenção de IMI

Face à legislação fiscal referida, a isenção prevista na alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º do EBF, é concedida a “*prédios classificados como monumentos nacionais, ou imóveis de interesse público, a imóveis de valor municipal ou como património cultural*”. Portanto, desde logo, literalmente, a isenção dirige-se apenas a prédios, mas não a conjuntos ou sítios.

E o conceito fiscal de prédio consta do artigo 2.º, n.º 1, do Código do IMI, cuja definição supõe uma certa *estrutura física, natureza patrimonial e imputação jurídica a uma pessoa singular ou colectiva* ⁽¹⁶⁾.

E, como vimos, nos termos do n.º 7 do artigo 15.º da Lei n.º 107/2001, de 8/9, “*os bens culturais imóveis incluídos na lista do património mundial integram para todos os efeitos e na respectiva categoria, a lista dos bens classificados como de interesse nacional*”. E, sendo assim, nos termos da primeira parte do n.º 3 do artigo 15.º da mesma lei, os imóveis classificados como “*património mundial*” são, ipso jure, *monumentos nacionais*. Mas daí não resulta necessariamente que todos os *monumentos nacionais* gozem da isenção prevista na referida alínea n) do n.º 1, do artigo 40.º do EBF, pois como veremos no número seguinte, *há monumentos nacionais que são conjuntos ou sítios*.

Por sua vez, como vimos, a *legislação respectiva, classifica também os imóveis de interesse público regional como monumentos regionais* (cfr. v. g. legislação regional citada).

E pode suceder que imóveis situados nas Regiões Autónomas, sejam classificados como *património mundial pela UNESCO* e que, portanto,

(16) Cfr. Nuno Sá Gomes, *Tributação do Património*, cit., págs. 123 e segs.

nos termos do citado n.º 3 do artigo 15.º, são *monumentos nacionais*, mas que, por sua vez, *sejam classificados também, pela legislação regional como monumentos regionais*, pelo que, nestes casos, são, simultaneamente, *monumentos nacionais* por serem classificados como “*património mundial*”, e “*monumentos regionais*” por serem assim classificados pela *legislação regional aplicável*. Foi o que sucedeu, v. g. com a *zona central de Angra do Heroísmo, na Ilha Terceira da Região Autónoma dos Açores, nos termos quer do artigo 15.º, n.º 3, da Lei n.º 107/2001, de 8/9, e quer da legislação regional citada*.

Simplemente, nos termos do n.º 2 do artigo 31.º da citada Lei n.º 107/2001, de 8/9, “*a classificação de um bem como de interesse nacional consome eventual classificação já existente como de interesse público, de interesse regional, de valor concelhio ou de interesse municipal, devendo os respectivos registos ser cancelados*”. Sendo assim, parece que a *zona central de Angra do Heroísmo só é monumento nacional e não regional*.

Finalmente, cumpre lembrar que a *classificação dos prédios, conjuntos ou sítios*, como monumentos nacionais ou regionais, imóveis de interesse público ou de valor municipal *pode ter por objecto, imóveis pertencentes a pessoas colectivas de direito público* (Estado, Regiões Autónomas, Autarquias Locais, Institutos públicos e Associações públicas), *como é expressamente reconhecido nos artigos 19.º, n.º 2, e 35.º da Lei n.º 107/2001, de 8/9*. Sendo assim, *essas pessoas colectivas públicas estão isentas de IMI, nos termos do artigo 11.º do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis*. Portanto, nestes casos, *as próprias pessoas colectivas públicas estão isentas de IMI, pelo que a alínea n), do n.º 1, do artigo 40.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, é inoperante, enquanto os bens imóveis culturais estiverem na sua propriedade ou forem objecto de outros direitos reais de gozo, de que sejam titulares* (17).

Por sua vez, *a classificação pode abranger imóveis que estão no comércio, ou imóveis que estão fora do comércio, como sucede neste último caso, com os imóveis que são bens do domínio público e imóveis do domínio comum (baldios), que nos termos do artigo 2.º, n.º 1, do Código do IMI, não são prédios, por não fazerem parte do património de uma pessoa singular ou colectiva e, nessa medida, também não são tributados em IMI*. Por-

(17) Note-se que, no domínio do Código da Contribuição Autárquica, *as pessoas colectivas de direito público estavam excluídas da tributação (e não isentas), nos termos do respectivo artigo 9.º*

tanto, só são tributados os imóveis de natureza patrimonial, isto é, com *valor pecuniário* (cfr. ainda artigo 202.º, n.º 2, do Código Civil). Mas note-se: fazem parte do domínio público monumental, cultural e artístico, os museus, bibliotecas e arquivos nacionais, os palácios nacionais, os teatros nacionais e os monumentos nacionais ⁽¹⁸⁾. Mas também os bens classificados de *propriedade pública*, são incluídos no *inventário dos bens culturais* (artigo 16.º, n.º 2, alínea *b*), e artigo 19.º, n.º 2, da Lei n.º 107/2001, de 8/9).

4. O problema de saber se os prédios incluídos em “conjuntos ou sítios” a que se refere o n.º 1 do artigo 15.º, da Lei n.º 107/2001, de 8/9, que são monumentos nacionais, imóveis de interesse público, monumentos regionais ou de valor municipal, estão isentos de IMI, nos termos da alínea *n*) do n.º 1 do artigo 40.º do EBF

Como vimos, a classificação dos *prédios*, quer como “conjuntos ou sítios” a que se refere o artigo 15.º, n.º 1, da Lei n.º 107/2001, de 8/9, quer como *monumentos nacionais (ou regionais)*, quer como *imóveis de interesse público* (artigo 15.º, n.º 2), *pode ter lugar por decisão que contemple apenas prédios concretos considerando os imóveis individualizadamente, caso a caso, quer por decisões globais que contemplem conjuntos de prédios ou sítios definindo zonas ou perímetros territoriais classificados*, onde cabem, eventualmente, muitos prédios.

E, como dissemos, a própria classificação dos prédios, conjuntos, ou sítios, implicará *ipso jure*, automaticamente, uma *área de protecção* de 50 metros, em torno do seu perímetro, enquanto não for definida uma Zona Especial de Protecção (ZEP) adaptada às condições de cada caso, podendo esta incluir uma área vedada à construção que, obviamente será fixada também por diploma legal (cfr. artigo 43.º, n.ºs 1 e 2, da Lei n.º 107/2001, de 8/9) ⁽¹⁹⁾.

E a obra “*Património Arquitectónico e Arqueológico*” editada pelo IPPAR, em três volumes, contém a descrição dos imóveis classificados

⁽¹⁸⁾ Sobre esta matéria, cfr. Nuno Sá Gomes, *Tributação do Património*, 2004, págs. 22 e segs. e autores aí citados, especialmente a pág. 23.

⁽¹⁹⁾ Cfr. *Património Arquitectónico e Arqueológico*, editado pelo IPPAR, Vol. I, pág. XXXI

até à data daquela publicação, por distritos, esclarecendo no fim de cada distrito quais as ZEPs respectivas e os diplomas legais aplicáveis.

Desde logo, *lege data*, os *prédios* incluídos quer nas zonas automáticas de protecção de 50 metros, quer os *prédios* incluídos nas ZEPs, não estão isentos nos termos da alínea *n*) do n.º 1 do artigo 40.º do EBF, pois não estão classificados, enquanto tais.

Mas, a questão pode e deve ser problematizada, pois estas zonas de protecção implicam restrições significativas ao exercício do direito de propriedade em matéria de construção, conservação e inovação, incluindo a proibição de construir. Esta questão será analisada mais à frente.

Neste número, interessa-nos apenas a questão de saber se os prédios incluídos em “*conjuntos ou sítios*” estão isentos de IMI.

Para o efeito convém lembrar a legislação que trata dos *conjuntos ou sítios*. Assim:

Desde logo, o transcrito n.º 3 do artigo 15.º da Lei n.º 107/2001, de 8/9, estabelece que “*para os bens imóveis classificados de interesse nacional, sejam eles monumentos, conjuntos ou sítios, adoptar-se-à a designação de monumento nacional...*”

Face a esta disposição legal cumpre, desde já, esclarecer o que se deve entender por “*monumento*” em contraposição a “*conjuntos ou sítios*”, tudo levando a crer que se trata de *imóveis isolados ou individualizados pela classificação*. Portanto, a classificação dos imóveis de interesse nacional pode ter por objecto quer “*monumentos*”, isto é, imóveis individualizados, quer “*conjuntos*”, isto é, áreas onde se incluem vários prédios, quer “*sítios*”, isto é, fracções de território rústico ou urbano, em ambos os casos constituindo zonas delimitadas.

Daqui decorre que os *monumentos nacionais* podem ser *imóveis ou monumentos individualizados*, quer “*conjuntos*”, quer “*sítios*”. *Os conjuntos de prédios e os sítios podem, eles próprios, ser classificados como monumentos nacionais*, mas não ficam isentos de IMI, pois não são “*prédios*”.

E a classificação pode ter lugar também, através dos *Planos Directores Municipais*, que, em anexo, identificam os edifícios ou *conjuntos urbanos* em inventários municipais do património respectivo. Foi o que sucedeu, *v. g.* com o *Regulamento intitulado Plano Director Municipal de Lisboa, aprovado pela Resolução do Conselho de Ministros n.º 94/94, de 29/9* ⁽²⁰⁾, cujo Anexo I em execução do Plano, identificou os *imóveis*

(20) Cfr. DR, n.º 226, I série B.

e conjuntos edificados com interesse histórico, arquitectónico e/ou ambiental concelhios, incluindo os que são ou que poderão vir a ser, posteriormente, classificados como *monumentos nacionais ou imóveis de interesse público* (n.º 3 do artigo 13.º, idem) quer *individualmente*, quer em *conjuntos*, como sucede, neste último caso, v. g. com o “Bairro Grandela”, a “Baixa Pombalina” (DL n.º 95/78, de 26/9), o conjunto de edifícios do “Bairro de São Sebastião da Pedreira”, a “Zona circundante do Palácio Nacional da Ajuda”, etc., que são ali considerados *património municipal*. E o que sucede em Lisboa, sucede em outros concelhos do País.

E na citada obra “*Património Arquitectónico e Arqueológico*”, editada pelo IPPAR, constam outros “*conjuntos*” classificados.

É o que sucede v. g. com as *fortificações e todo o conjunto intramuros da Vila de Monsaraz* da freguesia de Monsaraz, do *Distrito de Évora*, monumento nacional, classificado pelo Decreto n.º 516/71, de 22/11, *Diário do Governo*, II série, n.º 187, de 14/8/1951 (21); com o *conjunto de casas em Abrantes, Distrito de Santarém*, na Rua Actor Taborda, na Rua Conde de Abrantes, na Rua José Estêvão, etc. classificado pelo Decreto n.º 129/71, de 29/9, como de valor concelhio (22); com o *conjunto de todos os espigueiros de Soajo*, freguesia de Soajo, Concelho de Arcos de Valdevez, Distrito de Viana do Castelo, classificado como conjunto de interesse público pelo Decreto n.º 8/83, de 24/1 (23), etc.

E, como vimos, foram também classificados *sítios* como o Douro vinhateiro, a vinha da Ilha do Pico, as Pinturas Rupestres do Vale do Côa, etc.

Note-se que a classificação de *conjuntos ou sítios*, pode abranger construções que não são edifícios e outros que são, em regra, partes componentes de prédios rústicos e urbanos particulares, ou até incluídos em bens do domínio público ou no domínio comum (baldios) como sucede com *castros*, restos *de muralhas, fortificações, fontes*, etc.

Mas também, há conjuntos e sítios classificados que abrangem zonas urbanas e rústicas muito vastas.

De qualquer modo, a *questão que se coloca é a de saber se todos os prédios incluídos nos conjuntos classificados* (v. g. *Vila de Monsaraz, zona antiga de Abrantes, Bairro Grandela ou Baixa Pombalina em Lisboa, etc.*) ficam isentos, ao abrigo da alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º do EBF.

(21) In *Património Arquitectónico e Arqueológico*, cit., Vol. I, pág. 50.

(22) Cfr. *ob. cit.*, Vol. III, pág. 6.

(23) Cfr. *ob. cit.*, Vol. III, pág. 8.

E outra questão que se coloca será a de saber se quando a classificação abrange apenas um elemento estrutural, v. g. uma janela, uma porta, os azulejos respectivos, etc., se daí decorre a isenção de todo o prédio.

E pode suceder que a classificação abranja *terreiros rústicos muito vastos abrangendo centenas de hectares com vários prédios rústicos abrangidos, total ou parcialmente, que são incluídos na classificação, em áreas muito variadas quanto à sua extensão, como sucede com a classificação v. g. dos terreiros onde se julga ter dado a Batalha de Aljubarrota ou a Batalha dos Atoleiros* (24) *etc.*, que foram classificados como *monumentos nacionais*.

Também nestes casos, pode questionar-se se os prédios rústicos abrangidos pela classificação em maior ou menor medida, ficam isentos no seu todo.

Como se vê, a aplicação da alínea *n*), do n.º 1 do artigo 40.º do Estatuto dos Benefícios Fiscais, *a conjuntos ou sítios, levanta dificuldades insuperáveis*.

E note-se: pelo menos quanto aos conjuntos urbanos classificados, os proprietários de prédios incluídos nesses conjuntos têm, frequentemente, requerido as respectivas isenções, como tem sucedido *v. g. com prédios isolados incluídos na zona central de Angra do Heroísmo* (25). Vejamos, em primeiro lugar, a questão de saber se os prédios concretos, não classificados individualmente, incluídos em zonas urbanas classificadas, estão isentos, ao abrigo da alínea *n*) do n.º 1 do artigo 40.º do EBF.

Em minha opinião “*lege data*” a referida isenção *não deve ser concedida a prédios concretos, não classificados*, por si mesmos, pois a classificação do *conjunto*, como monumento nacional, imóvel de interesse público, ou imóvel de valor concelhio, não se dirige a cada prédio, *mas sim ao todo do conjunto que, esse sim, tem valor patrimonial*.

(24) E diz-se que se “julga” porque *v. g.*, quanto ao terreiro da *Batalha dos Atoleiros*, do lugar dos *Atoleiros*, freguesia de *Fronteira*, no concelho de *Fronteira*, *Distrito de Portalegre*, a classificação respectiva, abrangendo uma área muito grande e várias herdades, contradisse, de resto, as fontes históricas escritas, designadamente a *Crónica de D. João I de Fernão Lopes*, que diz que a *Batalha* teve lugar a meia légua de *Fronteira*, quando é certo, que o terreiro classificado fica a mais de 6 Kms da *Vila medieval*. E por isso mesmo, os proprietários afectados impugnaram judicialmente a classificação que foi, entretanto, revogada pelo Governo actual. Sobre este assunto cfr. *Semanário Expresso* de 28/2/2004, corpo principal pág. 22, e *Semanário Expresso* de 26 de Novembro de 2005, corpo principal. Nuno Sá Gomes, *A controvérsia sobre a localização da batalha dos Atoleiros*, em livro de Homenagem à Dr.ª Teresa Lemos (em preparação).

(25) Cfr. *v. g.* Recurso hierárquico, Proc. CA/31, Livro 25-3375/95.

Efectivamente, *cada prédio incluído no conjunto, não classificado de per si, não terá valor patrimonial, pois a classificação dirige-se ao conjunto e não a cada prédio.*

E esta solução é, de resto, a que resulta, *literalmente*, da própria alínea *n*) do n.º 1 do artigo 40.º do EBF, que se refere apenas a “*prédios*” e não a *conjuntos ou sítios*.

Estamos, pois, perante *interpretação declarativa*, da alínea *n*) do n.º 1 do artigo 40.º do EBF, em que a *letra* da lei coincide com o *espírito da lei*, isto é, em que os resultados da *interpretação literal coincidem com os da interpretação racional ou lógica*.

E a interpretação declarativa é, de resto, a *interpretação — regra* (26)

Obviamente que os prédios incluídos num conjunto classificado, podem ter valor patrimonial *de per si, individualmente*, sendo classificados como monumentos nacionais ou regionais, imóveis de interesse público ou de valor municipal ou concelhio e, nesse caso, *eles próprios gozam da isenção prevista na alínea n) do n.º 1, do artigo 40.º do EBF*, mas não já o conjunto em que estão integrados (27).

Também *os prédios urbanos*, abrangidos por *classificações que incidem apenas sobre algumas das suas partes componentes específicas*, *v. g. portões, portas, janelas, etc.*, não gozam de isenção no seu todo, pois nesses casos, a classificação não incide sobre o *próprio prédio, como exige a alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º do EBF*, mas *somente numa das suas partes componentes*.

Por sua vez, o mesmo sucede quanto a *prédios rústicos*, abrangidos por classificações que incidem *somente sobre partes limitadas, ou elementos res- tritos do seu território*, como sucede, frequentemente com a classificação de terreiros em que ocorreram batalhas históricas, ou com estradas, vilas romanas, marcos miliários, castros, *etc. que são partes de um ou mais prédios*. Também nestes casos, *lege data*, a classificação de uma parte componente res-

(26) Cfr. Nuno Sá Gomes, *Introdução ao Estudo do Direito*, Lex, colecção Jus, 2001, págs. 272-3 e autores aí citados.

(27) Portanto, não terão razão J. Silvério Mateus e L. Corvelo de Freitas, face à alínea *g*) do artigo 6.º do Código do IMT, que também se refere a *prédios* quando parecem considerar bens imóveis classificados, *para efeito de isenção de IMT, os conjuntos e sítios* que enumeram, *v. g. Baixa Pombalina de Lisboa, a Zona Central de Angra do Heroísmo, a Zona Velha da cidade do Funchal, os Centros Históricos de Évora e Guimarães, etc.* Cfr. AAs cits., *Os Impostos sobre o Património, anotados e comentados*, Engifisco, 2005, pág. 359.

trita, não implica a isenção de todo o prédio. Seria absurdo que, v. g., a classificação de uma pequena “*vila romana*”, incluída num prédio rústico com milhares de hectares, determinasse a isenção de todo o prédio rústico.

E esta orientação justifica-se ainda porque a classificação dos prédios de per si e no seu todo, implicará limites ao exercício do direito de propriedade dos particulares mais intensas do que as que resultarão das áreas automáticas e especiais de protecção, da inclusão em conjuntos ou sítios ou da classificação apenas de partes componentes dos prédios e não do seu todo, etc.

Mas deve-se reconhecer, que o facto de apenas os prédios classificados, de per si e no seu todo, gozarem da isenção em causa, viola em certa medida, o princípio da igualdade, enquanto impõe sacrifícios a outros sem benefício fiscal. Por isso, nestes casos, impõe-se uma compensação pelos eventuais graves sacrifícios sofridos, como veremos.

5. O problema da aplicação no tempo, da alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º do EBF. O reconhecimento da isenção

Dispõe, como vimos, a alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º do EBF:

“Artigo 40.º

1. Estão isentos de Contribuição Autárquica:

.....
n) Os prédios classificados como monumentos nacionais, imóveis de interesse público e bem assim os classificados de imóveis de valor municipal ou património cultural, nos termos da legislação aplicável.”
 (alínea n) aditada pela Lei n.º 109-B/2001, de 27/12, OE/02.)

E, como lembrámos oportunamente, nos termos do artigo 28.º, n.º 1, do DL n.º 287/2003, de 12/11, as referências à *Contribuição Autárquica*, devem entender-se referidas ao *IMI*, a partir da entrada em vigor do código respectivo, isto é, 1 de Dezembro de 2003 (cfr. artigo 32.º, n.º 1, do DL n.º 287/2003, de 12/11).

Por sua vez, o artigo 14.º, n.º 1, da *Lei Geral Tributária*, dispõe:

“Art. 14.º

1. Sem prejuízo dos direitos adquiridos, as normas que prevêm benefícios fiscais vigoram durante um período de cinco anos, se não

tiverem previsto outro, salvo quando, por natureza, os benefícios fiscais tiverem carácter estrutural.”

Se é certo que a redacção deste preceito legal é altamente condenável, por vários motivos e, desde logo, porque, como temos demonstrado, *não há benefícios fiscais estruturais* (28), *mas sim desagregamentos fiscais estruturais a que não é aplicável este artigo*, a verdade é que a limitação genérica da duração dos benefícios a *cinco anos* quando se trate de *benefícios fiscais permanentes ou por tempo indeterminado* (29) *não faz sentido*.

E, não há dúvida que a isenção prevista na alínea *n*) do n.º 1, do artigo 40.º, do EBF é uma *isenção permanente* estabelecida na lei para o futuro pelo que não faz sentido limitar a sua duração a *cinco anos*, como, de resto, defenderam os próprios autores do anteprojecto da *Lei Geral Tributária* e seus comentadores Prof. Doutor Diogo Leite Campos e Conselheiros Drs. Benjamim Silva Rodrigues e Jorge Lopes de Sousa (30).

E a isenção será *“reconhecida pelo Director Geral dos Impostos a requerimento devidamente documentado, que deve ser apresentado pelos sujeitos passivos no serviço de finanças da área da situação do prédio, no prazo de 90 dias contados do facto determinante da isenção* (artigo 40.º, n.º 5, do EBF).

Tratando-se de *benefício fiscal permanente*, a *isenção é, obviamente, concedida a todas as situações preexistentes já classificadas como património cultural, desde a entrada em vigor do diploma fiscal aplicável*. Nestes casos, *o facto determinante da isenção, é a classificação preexistente como património cultural, pelo que sendo permanente, à data da entrada em vigor da lei fiscal aplicável, ainda se mantém*. De resto, o artigo 112.º da Lei n.º 107/2001, de 8/9, dispõe que se mantêm em vigor todos os efeitos decorrentes das classificações anteriores de bens culturais imóveis.

Mas, nos termos do n.º 6 do mesmo artigo 40.º *“se o pedido for apresentado para além do prazo referido, a isenção inicia-se a partir do ano imediato, inclusive, ao da sua apresentação”*.

Quer dizer: tratando-se de isenção dependente de requerimento e não

(28) Cfr. Nuno Sá Gomes, *Os benefícios fiscais na Reforma Fiscal de 1988/89*, in “Jornadas dos 15 anos da Reforma Fiscal de 1988/89,” Almedina, págs. 297 e segs.

(29) Sobre estes benefícios fiscais, cfr. Nuno Sá Gomes, *Teoria Geral dos Benefícios Fiscais*, Cadernos CTF, n.º 165, págs. 145 e segs.

(30) Cfr. AA cit., *Lei Geral Tributária, comentada e anotada*, Vislis, Editora, 1999, pág. 85 (n.º 11).

automática, a isenção é reconhecida pelo Director Geral dos Impostos e só começa no ano seguinte ao da apresentação do respectivo requerimento.

E, nos termos do n.º 7 do artigo 40.º em análise “*os benefícios constantes das alíneas b) a n) do n.º 1 cessam logo que deixem de verificar-se os pressupostos que os determinaram, devendo os proprietários ou usufrutuários dar cumprimento ao disposto no n.º 1 do artigo 14.º do Código da Contribuição Autárquica*”. Foi o que sucedeu com a classificação como monumento nacional do terreiro onde erradamente se entendia ter ocorrido a Batalha dos Atoleiros no concelho e freguesia de Fronteira que, entretanto, foi desclassificado (cfr. nota 24).

Finalmente, tendo sido revogado, como vimos, o Código da Contribuição Autárquica, com a entrada em vigor do *Código do IMI* (cfr. artigo 31.º, n.º 1, do DL n.º 287/2003, de 12/11), a parte final deste n.º 7 do artigo 40.º, ao referir-se ao n.º 1 do artigo 14.º do CCA, *deve ser substituída pela referência ao artigo 13.º, n.º 1, alínea g), do Código do Imposto Municipal sobre Imóveis*.

6. O problema de saber se é devida indemnização relativa aos prédios afectados pela classificação do património cultural, que não gozam da isenção da alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º do EBF

Como vimos, os titulares dos prédios classificados como património cultural, *gozam da isenção de IMI*, prevista na alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º do EBF e ainda, eventualmente, do “*direito a indemnização sempre que do acto da classificação resultar uma proibição ou uma restrição grave à utilização habitualmente dada ao bem*” (31).

Mas, há muitos prédios afectados pela classificação do património cultural que não são, eles mesmos, classificados e que, portanto não gozam de isenção ficando porém sujeitos a *deveres especiais e a limitações ao exercício do direito de propriedade privada*, pelo que, se coloca o problema de saber se, nesses casos, é devida e quando é devida, *indemnização aos interessados*.

E, no caso de os imóveis só serem classificados parcialmente numa sua parte componente e, portanto, a classificação não incidir sobre prédios e, em consequência, não gozarem estes da isenção prevista na alínea n), do n.º 1, do artigo 40.º do EBF, a verdade é que, sobre os respectivos pro-

(31) Cfr. artigo 20.º, alínea d), da Lei n.º 107/2001, de 8/9.

prietários e titulares de direitos reais de gozo incidem os deveres especiais previstos no artigo 21.º e outros da Lei n.º 107/2001, de 8/9, e as limitações ao direito de propriedade aí previstas e na legislação complementar.

O mesmo se diga dos prédios abrangidos, total ou parcialmente, pelas zonas automáticas ou especiais de protecção (artigo 43.º, *idem*), designadamente, o dever de comunicação da transmissão de bens (artigo 36.º, *idem*), a atribuição do direito de preferência a entidades públicas (artigo 37.º), as limitações previstas no artigo 43.º da Lei n.º 107/2001, de 8/9, onde se deve destacar, eventualmente, as zonas *non aedificandi*, etc.

Ora, nos termos do artigo 266.º (princípios fundamentais), n.º 1, da Constituição da República Portuguesa (CRP): “*a Administração Pública visa a prossecução do interesse público, no respeito pelos direitos e interesses legalmente protegidos dos cidadãos*”. E em execução deste preceito constitucional dispõe o artigo 4.º do Código de Procedimento Administrativo que “*competete aos órgãos administrativos prosseguir o interesse público, no respeito pelos direitos e interesses legalmente protegidos dos cidadãos.*”

E este código é *direito subsidiário* do procedimento administrativo conducente à classificação dos bens culturais nos termos do artigo 23.º da Lei n.º 107/2001 de 8/9.

E o artigo 62.º, n.º 1, da CRP dispõe que “*a todos é garantido o direito à propriedade privada e à sua transmissão em vida ou por morte, nos termos da constituição*”.

Por outro lado, o artigo 13.º da CRP, consagra *o princípio da igualdade*, pelo que, consagrando a lei, o direito a indemnização no caso dos imóveis classificados (cfr. alínea *d*) do artigo 20.º da Lei n.º 107/2001, de 8/9), devem igualmente gozar deste direito por maioria de razão, os prédios afectados pela classificação que não gozam da isenção a que se refere a alínea *n*) do artigo 40.º do EBF.

Acresce que o artigo 8.º da Lei n.º 107/2001, de 8/9, determina que *a colaboração* dos entes públicos com os detentores do património cultural deve traduzir-se, entre outros, em “*contrapartidas de apoio técnico e financeiro*”.

Portanto, em todos estes casos, em que o direito de propriedade dos particulares é afectado *gravemente* pela classificação, ainda que os respectivos prédios não sejam classificados e, designadamente, no caso de prédios incluídos *nas áreas classificadas em “conjuntos ou sítios” e nas “zonas automáticas ou especiais de protecção”, os respectivos proprietários têm o direito a indemnização, na medida dos danos sofridos pela classificação de que “resulta uma proibição ou uma restrição grave à uti-*

lização habitualmente dada ao bem”, por maioria de razão, com o que sucede com os imóveis classificados nos termos do artigo 20.º, alínea d), da Lei n.º 107/2001, de 8/9, que além da isenção ainda tem direito a indemnização. Mas note-se: o direito a indemnização só terá lugar quando da aplicação da lei resulte uma grave restrição à utilização dada ao bem, o que deve ser apreciado caso a caso.

7. O problema de saber se, “lege ferenda”, deve ser concedida isenção aos prédios afectados pela classificação que não gozam da isenção prevista na alínea n) do n.º 1 do artigo 40.º do EBF

Atentas as dificuldades técnicas insuperáveis de aplicação da eventual isenção do IMI, no caso de prédios abrangidos, total ou parcialmente, em conjuntos ou sítios, ou em zonas automáticas ou especiais de protecção, ou ainda quando a classificação abranja apenas uma parte componente dos prédios (v. g. uma porta, uma janela, azulejos, etc.), tudo nos termos expostos nos números anteriores, sou de parecer que, lege ferenda, não é desejável a consagração da isenção de IMI para estes prédios.

CAPÍTULO II — OS INCENTIVOS FISCAIS NA TRIBUTAÇÃO DINÂMICA DO PATRIMÓNIO

8. A legislação fiscal aplicável. Os prédios isentos de IMT. Remissão

Dispunha o n.º 15.º do artigo 13.º do Código da Sisa e do Imposto sobre Sucessões e Doações que:

“Artigo 13.º

Ficam isentos de sisa e do imposto sobre as sucessões e doações:

.....
15.º As aquisições de bens classificados como património cultural ao abrigo da Lei n.º 13/85, de 6 de Julho.” (32)

(32) Este n.º 15.º, foi aditado ao artigo 13.º pelo DL n.º 252/89, de 9/8.

E, como vimos, entretanto, a referência a este n.º 15.º da Lei n.º 13/85 de 6/7, deve ser substituída pela referência à citada Lei n.º 107/2001, de 8/9, que actualmente regula o regime de protecção do património cultural.

Mas, o Código da Sisa e do Imposto sobre as Sucessões e Doações foi *revogado, com a entrada em vigor do Código do Imposto Municipal sobre as Transmissões Onerosas de Imóveis (CIMT) aprovado pelo DL n.º 287/2003, de 12/11 (Anexo II), com efeitos a partir de 1 de Janeiro de 2004* (33).

Mas, o CIMT, no seu artigo 6.º, alínea g), dispõe:

“Art. 6.º — *Isenções*

Ficam isentos do IMT:

.....
g) *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.”*

Ora, se é certo que o anterior Código da Sisa se referia à “*aquisição de bens*” (n.º 15.º do artigo 13.º), actualmente, a alínea g) do artigo 6.º do CIMT, refere-se expressamente à “*aquisição de prédios*”...

Mas, note-se: mesmo ao abrigo do Código da Sisa, em minha opinião, a isenção dirigia-se exclusivamente à aquisição de prédios, pois só estes seriam objecto da transmissão onerosa.

Sendo assim e pelas mesmas razões que defendemos no Capítulo anterior, a propósito da isenção do IMI, para as quais remetemos, *entendemos que só estão isentos de IMT as aquisições onerosas de “prédios” concretos classificados individualmente e não prédios incluídos em conjuntos ou sítios, ou em zonas automáticas ou especiais de protecção, ou ainda prédios em que algumas das suas partes componentes (v. g. janela, porta, azulejos, etc.), tenham sido classificadas. É que, como vimos, o que tem valor patrimonial é o conjunto ou sítio, as zonas de protecção, ou partes componentes dos prédios e não os prédios em si mesmos que, nestes casos, não são classificados.*

Obviamente que, tal como defendemos no caso da isenção do IMI, *os prédios individualmente classificados incluídos em conjuntos ou sítios, ou*

(33) Cfr. artigos 32.º, n.º 3, e 31.º, n.º 3, do DL n.º 287/2003, de 12/12.

em zonas de protecção, *ficam isentos, por si mesmos, nos termos da alínea g) do artigo 6.º do CIMT.*

Por estes motivos não têm razão J. Silvério Mateus e L. Corvelo Freitas quando parecem incluir nos imóveis isentos de IMT, ao abrigo do artigo 6.º, alínea g), do respectivo código, a Baixa Pombalina de Lisboa, a Zona Central de Angra do Heroísmo, a Zona Velha da Cidade do Funchal, o Centro Histórico de Évora, a paisagem Cultural de Sintra, os Centros Históricos do Porto e de Guimarães e a Região Vinícola do Alto Douro (34).

9. O processo de reconhecimento da isenção de IMT

Dispõe o artigo 10.º do CIMT, sob a epígrafe “*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 pelo serviço competente do Ministério da Cultura.*

.....
 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.

(34) Cfr. AA cit., *Os Impostos sobre o Património, anotados e comentados*, Engifisco, 2005, pág. 359. Efectivamente estes AA qualificam os “*conjuntos*” ou “*sítios*” como “*imóveis*” de grande extensão quando é certo que estas realidades, não sendo objecto de direitos, enquanto tais, nem sequer são *coisas jurídicas* para efeitos civis ou fiscais.

6. As isenções são reconhecidas:

.....
 d) As previstas nas alíneas d), e), f), g), h), i), j) e l) do artigo 6.º, por despacho do director-geral dos Impostos sobre informação dos serviços competentes;

7. Os serviços da Direcção-Geral dos Impostos competentes para informar os pedidos de isenção poderão ouvir os organismos que superintendem nas actividades em que os requerentes se integram sempre que tal se revele necessário para a adequada proposta de decisão.”

Portanto, em princípio, a isenção de IMT conferida às aquisições onerosas de prédios classificados depende de ter sido requerida antes da celebração do acto ou contrato que origine a transmissão e, em qualquer caso, antes da liquidação, pelo que não sendo assim, não será reconhecido o benefício fiscal respectivo.

E nos casos em que o IMT deve ser liquidado em momento posterior ao da transmissão em obediência ao n.º 1 do artigo 22.º do CIMT deve, em todo o caso, ser requerida a isenção antes de liquidação.

O serviço competente do Ministério da Cultura com competência para certificar a classificação dos prédios é o *Instituto Português do Património Cultural*, mas daí não decorre que o IPPAR tenha competência para esclarecer quais os prédios que gozam de isenção, ao contrário do que parecem defender *Silvério Mateus e Corvelo de Freitas* (35).

Efectivamente, a competência do IPPAR diz respeito apenas a esclarecer qual o conteúdo da classificação do prédio em causa e não se dela resulta isenção, pois esta competência pertence ao *Director Geral dos Impostos*, ouvidos os serviços.

Assim, *não é legal*, o IPPAR enviar à DGCI, como parece já ter sucedido, parecer onde se *afirme que determinado prédio deve gozar de isenção fiscal, mesmo em casos de IMI e IMT, relativos a prédios*

(35) Cfr. AA *cits., ob. cit.*, pág. 399, alínea c). Note-se, porém, que, contraditoriamente, na mesma obra, os referidos autores dizem na pág. 359 que a isenção depende de “reconhecimento declarativo prévio da competência do director geral dos impostos”.

não classificados em concreto, incluídos em conjuntos ou sítios classificados.

É que, repetimos, *não compete ao IPPAR decidir sobre as isenções a conceder ao património cultural, mas apenas esclarecer qual o conteúdo da classificação do prédio em causa.*

E, obviamente, se o prédio for *desclassificado*, a isenção concedida *caduca* (artigo 11.º, n.º 4, do CIMT), devendo o IPPAR informar daquele facto a DGCI, no prazo de 30 dias (n.º 8 do artigo 11.º, *idem*).

10. O Relatório do Grupo de Trabalho encarregado da reavaliação dos Benefícios Fiscais ⁽³⁶⁾

O Ministro de Estado e das Finanças, por despacho de 1 de Maio de 2005, criou um Grupo de Trabalho encarregado da reavaliação dos benefícios fiscais, presidido pelo Dr. Luís Máximo dos Santos, tendo por vogais os Drs. Fernando Castro Silva, Manuel Lopes da Silva Faustino, Carlos Alberto Silva Tavares e Guilherme Waldemar Goulão dos Reis d'Oliveira Martins, que elaborou um relatório entregue ao Governo e publicado nos Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal.

O Grupo de Trabalho fez referência aos benefícios fiscais relativos ao património cultural em “V. *Reavaliação dos Benefícios fiscais* do respectivo relatório no item V3.6. com a epígrafe «*Benefícios fiscais*» *relativos ao mecenato e ao património cultural*”.

Simplesmente o grupo de trabalho além de associar os benefícios fiscais ao património cultural aos benefícios fiscais ao mecenato, o que me parece de legitimidade altamente duvidosa dedica muito pouca atenção aos benefícios fiscais ao património cultural, não abordando qualquer das problemáticas que o respectivo regime suscita e que abordámos atrás.

De qualquer modo, o grupo de trabalho termina a reapreciação dos benefícios fiscais ao património cultural com as seguintes considerações:

“Quanto aos benefícios fiscais relativos ao património cultural em sede de IMT e IMI, o Grupo de Trabalho também considera que devem ser mantidos, atenta a interpenetração entre os donativos efectuados e a evi-

⁽³⁶⁾ Cfr. Reavaliação dos Benefícios Fiscais — Relatório do Grupo de Trabalho criado por despacho de 1 de Maio de 2005 do Ministro de Estado e das Finanças —, *Cadernos de Ciência e Técnica Fiscal*, n.º 198.

dente afectação dos recursos angariados para a protecção, em especial da cultura no espaço nacional.”

Ora esta invocada interpenetração entre os referidos incentivos fiscais e donativos recebidos parece-me ininteligível porque, como vimos, os incentivos fiscais ao património cultural nada têm a ver com donativos recebidos nos termos expostos. De qualquer modo as questões por nós levantadas atrás, merecem ponderação e revisão legal apropriada, o que não foi feito na citada Res-valiação ⁽³⁴⁾.

⁽³⁷⁾ De resto, a distinção que este Relatório faz entre *benefício Fiscal e desagravamento fiscal estrutural*, salvo o devido respeito, também não é muito clara. Sobre este assunto. Cfr. Nuno Sá Gomes, *Os Benefícios fiscais na Reforma Fiscal de 1988/89*, em *15 Anos da Reforma Fiscal de 1988/89*, Almedina, 2005, págs. 297 e segs.