

CAAD: Arbitragem Tributária
Processo n.º:610/2014 -T
Tema: IRC – derrama estadual

DECISÃO ARBITRAL

1. Relatório

A, S.A. (denominada no Registo de contribuintes da AT enquanto B UNIPESSOAL LDA, doravante REQUERENTE), titular do NIPC ..., apresentou um pedido de constituição do tribunal arbitral colectivo, nos termos das disposições conjugadas dos artigos 2.º e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante apenas designado por RJAT), em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira.

O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à Autoridade Tributária e Aduaneira em 07-08-2014.

Não tendo a Requerente manifestado vontade de designar árbitro, nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Conselho Deontológico designou o árbitro, após prévia aceitação, a signatária, Dra. Maria da Graça Martins e notificou as partes dessa designação em 24.09.2014.

Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral colectivo ficou constituído em 09.10.2014.

A fundamentar o seu pedido, pede a REQUERENTE, no essencial, a declaração de ilegalidade do acto tributário de autoliquidação de IRC de 12 de Julho de 2012, com o n.º 2012 ..., referente ao exercício de 2011, com o valor a reembolsar de EUR. 1.102.354,93 (um milhão, cento e dois mil, trezentos e cinquenta e quatro euros e noventa e três cêntimos), na sequência da notificação do indeferimento expresso da Reclamação Graciosa previamente apresentada pela Requerente autuada com o n.º ..., em 05 de Março de 2014, nos termos e para os efeitos do disposto nos artigos 68.º e 131.º, ambos do CPPT, a coberto do Ofício n.º 1585, de 07 de Maio de 2014, da Divisão de Gestão e Assistência Tributária da Unidade dos Grandes Contribuintes.

Em síntese a Requerente alega que:

1. A autoliquidação enferma de errónea quantificação, no que respeita aos montantes da Derrama Estadual calculados pela Requerente, e respeitantes às Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira (doravante designadas por RAA e RAM respectivamente), uma vez que, na perspectiva da REQUERENTE, a Derrama Estadual não poderá incidir sobre o lucro tributável imputado às actividades desenvolvidas na Região Autónoma dos Açores, o qual deverá ser determinado pela proporção, no respectivo período de tributação, entre o volume de negócios relativo às instalações situadas na RAA e o volume total da REQUERENTE, sendo certo que o procedimento de liquidação da Derrama Estadual nas referidas Regiões Autónomas enferma de vícios de cálculo.
2. Para além da declaração de ilegalidade do aludido acto tributário de liquidação, solicita a REQUERENTE, nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 100.º da Lei Geral Tributária (doravante designada por LGT), à devolução do montante de EUR. 29.167,09 (vinte e nove mil, cento e sessenta e sete euros e nove cêntimos), dado ser o valor da Derrama Estadual cobrada em excesso, ou, caso assim não se entenda, ainda assim, a REQUERENTE tem direito à devolução da quantia de EUR. 6.222,46 (seis mil, duzentos e vinte e dois euros e quarenta e seis cêntimos), por inexistir, no ordenamento jurídico regional da RAA, de uma norma

de tributação que preveja a aplicação da Derrama Estadual nessa Região Autónoma, acrescido, em qualquer dos casos, dos respectivos juros indemnizatórios, nos termos e para os efeitos do disposto nos artigos 43.º e 100.º ambos da LGT e artigo 61.º do CPPT.

A Autoridade Tributária e Aduaneira respondeu A 11.11.2014, no prazo que lhe foi concedido, pelas razões então invocadas, tendo sido integralmente mantido o ato tributário sob impugnação, contrariando o peticionado pela REQUERENTE, com os fundamentos que constam do respetivo articulado.

A AT pugna assim pela improcedência do Pedido de Pronúncia Arbitral, e consequente absolvição de todos os pedidos formulados por esta, invocando e, como questão prévia, por Excepção, ainda a nulidade do processo por ineptidão da P.I. apresentada pela REQUERENTE, conforme resulta dos artigos 6.º a 23.º da Resposta.

A REQUERENTE responde, afirmando que “ (...) A P.I. apresentada não é, nem deve ser considerada inepta, dado que, e muito embora a AT tenha invocado tal Excepção (com fundamento no artigo 186.º n.º 1 e n.º 2 alínea a) do CPC), demonstrou, de forma inequívoca, ter compreendido os fundamentos de facto e de direito mencionados em tal articulado, apresentando, para o efeito, a sua Resposta nos moldes atrás indicados, sanando, nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 186.º n.º 3 do CPC, aplicável ex vi o disposto no artigo 29.º n.º 1 alínea e) do RJAT, o vício imputado. Refira-se, por último, que existindo uma mera deficiência na identificação da ordem dos pedidos formulados pela REQUERENTE no Pedido de Pronúncia Arbitral, requer-se de V. Exa., a alteração da sua ordem, por forma a reflectir os diversos fundamentos invocados ao longo do aludido Pedido de Pronúncia, pelo que o pedido actualmente constante da alínea a) passará a integrar a alínea b), ao passo que o pedido actualmente indicado na alínea b) passará a integrar a alínea a), mantendo-se o referente à condenação da AT no pagamento de juros indemnizatórios (...).”

Mostra-se junto o respetivo processo administrativo.

Uma vez que as Partes não requereram a produção de qualquer prova (SP declarou prescindir da prova testemunhal, por despacho de) foi dispensada a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT e determinado que o processo prosseguisse com alegações.

As partes apresentaram alegações escritas.

Saneamento

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias e são legítimas (arts. 4.º e 10.º, n.º 2, do mesmo diploma e art. 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído.

Não se vislumbra qualquer nulidade.

Prioritariamente, há que apreciar a questão da excepção suscitada pela Autoridade Tributária e Aduaneira de cuja solução depende a possibilidade de conhecimento do mérito da pretensão da Requerente.

2. Matéria de facto

2.1. Factos provados com relevância para apreciação da excepção

Consideram-se provados os seguintes factos:

- a) A Requerente é uma sociedade comercial com sede em território português, que tem por objecto o comércio a retalho de vestuário para adultos, bebés e crianças, sendo, como tal, sujeito passivo de IRC, nos termos do n.º 1 do artigo 2.º, conjugado com disposto nos artigos 3.º a 5.º do Código do IRC.

- b) Ao contrário da esmagadora maioria dos sujeitos passivos de IRC, a REQUERENTE não adopta o período normal de tributação coincidente com o ano civil, portanto de 1 de Janeiro a 31 de Dezembro, como, em regra, prevê o disposto no artigo 8.º n.º 1 do Código do IRC.
- c) Com efeito, a REQUERENTE, por razões de reporte da sua informação financeira à Casa Mãe em Espanha, adoptou, nos termos e para os efeitos previstos no artigo 8.º n.º 2 do Código do IRC um período de tributação que vai desde 01 de Fevereiro a 31 de Janeiro do ano subsequente, portanto distinto da regra atrás indicada. – Cfr. Doc. n.º 1 junto à Reclamação Graciosa.
- d) Com referência ao exercício de 2011, e conforme previsto nos artigos 117.º n.º 1 alínea b) e 120.º n.º 2, ambos do Código do IRC, a REQUERENTE submeteu, por via electrónica em 29 de Junho de 2012, a respectiva Declaração Modelo 22 IRC. – Cfr. Doc. n.º 1 junto à Reclamação Graciosa.
- e) Resulta do seu teor (cfr. Campo 368 do Quadro 10) que a REQUERENTE apurou um montante total a recuperar de IRC de EUR. 1.102.354,91 (um milhão, cento e dois mil, trezentos e cinquenta e quatro euros e noventa e um cêntimos). – Cfr. cit. Doc. n.º 1 junto à Reclamação Graciosa.
- f) Pese embora a AT tenha corrigido a quantia a reembolsar em 2 cêntimos cêntimos de Euro, passando, portanto, o reembolso para EUR. 1.102.354,93 (um milhão, cento e dois mil, trezentos e cinquenta e quatro euros e noventa e três cêntimos), a aludida quantia a reembolsar veio, de facto, a ser confirmada, conforme resulta da notificação da Demonstração de Liquidação de IRC, referente ao exercício de 2011, com o n.º 2012 ..., de 12 de Julho de 2012. – Cfr. Doc. n.º 2 junto à Reclamação Graciosa junta como cit. **Doc. n.º 3**
- g) Pese embora a REQUERENTE tenha obtido o reembolso do montante de EUR. 1.102.354,93 (um milhão, cento e dois mil, trezentos e cinquenta e quatro euros e noventa e três cêntimos), – Cfr. Doc. n.º 2 junto à Reclamação Graciosa, conforme resulta do referido acto tributário de liquidação, foi apurado o montante de EUR. 369.023,71 (trezentos e sessenta e nove mil e vinte e três euros e setenta e um cêntimos), a título de Derrama Estadual, nos termos e para os efeitos do disposto no

- artigo 87.º-A do Código do IRC, na versão em vigor à data dos factos. – Cfr. Doc. n.º 2 junto à Reclamação Graciosa junta como cit. **Doc. n.º 3**
- h) Por não concordar com o acto tributário ora impugnado, em particular quanto ao valor da Derrama Estadual apurada, a REQUERENTE, em 05 de Março, deduziu, nos termos e para os efeitos nos artigos 68.º e 131.º ambos do CPPT, Reclamação Graciosa junto do Serviço de Finanças de Lisboa 10 onde expos os seus argumentos, de facto e de direito, que suportam as suas pretensões. – Cfr. cit. **Doc. n.º 3**
- i) Na sequência da apresentação do aludido meio de reacção, a REQUERENTE, a coberto do ofício n.º ..., de 09 de Abril de 2014, foi notificada do Projecto de Indeferimento da Reclamação Graciosa apresentada, bem como, para, no prazo de 15 dias, e querendo, exercer o Direito de Audição. – Cfr. **Doc. n.º 4**
- j) Por não ter exercido tal direito, o Projecto de Indeferimento foi convolado em definitivo, e notificado à REQUERENTE, através do ofício n.º 1585, de 07 de Maio de 2014. – Cfr. cit. **Doc. n.º 1**

2.2. Factos não provados

Não há factos com relevo para a apreciação da excepção que não se tenham provado.

2.3. Fundamentação da decisão da matéria de facto

A fixação da matéria de facto baseou-se nos documentos indicados para cada ponto e no sistema informático do CAAD.

3. Matéria de direito

3.1. Da Questão Prévia. Excepção: Da nulidade do processo por ineptidão da petição inicial

Na sua RESPOSTA, a AT refere que a REQUERENTE elege como objecto do pedido de pronúncia arbitral apresentado «a legalidade do acto tributário de autoliquidação de IRC de 12 de Julho de 2012, com o n.º 2012 ..., referente ao exercício de 2011, com o valor a reembolsar de EUR. 1.102.354,93 (um milhão, cento e dois mil, trezentos e cinquenta e quatro euros e noventa e três cêntimos)...» (conforme artigo 1. do requerimento inicial).

No que concerne à identificação do pedido, a AT realça que « (...)com o presente Pedido de Pronúncia Arbitral, pretende a REQUERENTE a declaração de ilegalidade do acto tributário supra identificado, nos termos e fundamentos que se descreverão nos pontos seguintes, dado que, e em resumo, a autoliquidação enferma de errónea quantificação, no que respeita aos montantes da Derrama Estadual calculados pela Requerente, e respeitantes às Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira (doravante designadas por RAA e RAM respectivamente), uma vez que, na perspectiva da REQUERENTE, a Derrama Estadual não poderá incidir sobre o lucro tributável imputado às actividades desenvolvidas na Região Autónoma dos Açores, o que deverá ser determinado pela proporção, no respectivo período de tributação, entre o volume de negócios relativo às instalações situadas na RAA e o volume total da REQUERENTE, sendo certo que o procedimento de liquidação da Derrama Estadual nas referidas Regiões Autónomas enferma de vícios de cálculo.

Ou seja, segundo a AT “ Para além da declaração de ilegalidade do aludido acto tributário de liquidação, solicita a REQUERENTE, nos termos a para os efeitos do disposto no artigo 100.º da Lei Geral Tributária (doravante designada por LGT), à devolução do montante de EUR. 29.167,09 (vinte e nove mil, cento e sessenta e sete euros e nove cêntimos), dado ser o valor da Derrama Estadual cobrada em excesso, ou, caso assim não se entenda, ainda assim, a Requerente tem direito à devolução da quantia de EUR. 6.222,46 (seis mil, duzentos e vinte e dois euros e quarenta e seis cêntimos), por inexistir, no ordenamento jurídico regional da RAA, de uma norma de tributação que preveja a aplicação da Derrama Estadual nessa Região Autónoma, acrescido em qualquer

dos casos, dos respectivos juros indemnizatórios, nos termos e para os efeitos do disposto nos artigos 43.º e 100.º ambos da LGT e artigo 61.º do CPPT.»

É aqui que a AT defende que da leitura da petição na sua globalidade não é possível discernir qual será o eventual pedido principal e qual será o hipotético pedido subsidiário.

Vem a AT argumentar, que na *“petição deve o Requerente expor os factos essenciais que constituem a causa de pedir e as razões de direito que servem de fundamento à acção e formular o pedido, de acordo com o disposto nas alíneas d) e e) do n.º 1 do artigo 552.º do Código de Processo Civil (CPC), aplicável ex vi alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT.*

No que concerne ao pedido, estabelece o n.º 1 do artigo 554.º do CPC que:

«1 – Podem formular-se pedidos subsidiários. Diz-se subsidiário o pedido que é apresentado ao tribunal para ser tomado em consideração somente no caso de não proceder um pedido anterior»

Conclui que *“embora aparente ser razoavelmente seguro afirmar que a Requerente deduz um pedido principal e um pedido subsidiário [atente-se, mais uma vez, ao artigo 50.º do requerimento inicial, bem como à expressão «Caso assim não se entenda», utilizada na alínea b) do pedido].*

Poderá, efectivamente, especular-se sobre a natureza de um e de outros pedidos formulados, porém, tal exercício não pode ser exigido à Entidade Requerida, nem se encontra no âmbito de competências do Tribunal Arbitral.

Na medida em que tal determinação expressa configura, como se aludiu supra, uma obrigação legal da Requerente, e a que só a Requerente poderia (deveria) dar cumprimento, de molde a permitir ao Tribunal determinar: a) qual o pedido a decidir e; b) qual o pedido a ter em consideração em caso de improcedência do primeiro pedido. Não o tendo feito, a petição inicial é inepta por ininteligibilidade da indicação do pedido, o que gera a nulidade do processo, nos termos do n.º 1 e da alínea a) do n.º 2 do artigo 186.º do CPC, a qual é de conhecimento oficioso, de acordo com o disposto no artigo 196.º do CPC, ambos aplicáveis ex vi alínea e) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT.

A nulidade do processo consubstancia uma exceção dilatória que obsta ao conhecimento do mérito da causa, devendo determinar a absolvição da Entidade Requerida da instância, atento o disposto nos artigos 278.º, n.º 1, 576.º, n.ºs 1 e 2 e 577.º, alínea b) do CPC, aplicáveis ex vi artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT. (...).”

Na RESPOSTA à Exceção Dilatória invocada pela AT, a REQUERENTE opõe-se aos argumentos apresentados pela AT.

A REQUERENTE afirma que AT tão simplesmente invoca para suportar a ineptidão da P.I. apresentada pela REQUERENTE é o facto de esta, embora ao longo do Pedido de Pronúncia Arbitral ter exposto os factos essenciais que constituem a causa de pedir e as razões de direito que servem de fundamento à acção, ter, a final, e inadvertidamente, invertido a ordem dos pedidos.

Alega que um simples lapso ou mera deficiência da P.I. “não impediu a AT de compreender e contestar as razões de facto e de direito que suportam os pedidos da REQUERENTE, se subsuma a uma putativa, mas sempre inexistente, ineptidão da P.I. apresentada pela REQUERENTE. Para que uma P.I. seja considerada inepta, é necessário que se verifique uma contradição de tal forma grave e insuperável entre o pedido e a causa de pedir que que impeça, não só o Tribunal, mas também a parte contrária de interpretar e contestar o referido na P.I. entretanto apresentada.

Salvo o devido respeito, há que admitir que a P.I. apresentada pela REQUERENTE apresenta algumas deficiências ou lapsos.

Porém, não é menos verdade e, tal decorre da forma como a AT contesta através da RESPOSTA, que apesar da formulação dos pedidos por parte da REQUERENTE ter sido manifestamente inábil, o certo é que a P.I. é suficientemente perceptível ao ponto de expor os factos essenciais que constituem a causa de pedir e as razões de direito que servem de fundamento à acção, ou não teria a AT expandido todo o argumentário nos pontos 24 a 74

da RESPOSTA com vista a demonstrar que o acto de liquidação da forma como foi apurado não padece de quaisquer vícios e, como tal, não deve ser revogado.

A REQUERENTE pode pronunciar sobre a aludida Excepção dilatória pugnando pela sua improcedência. Ao ter a oportunidade de efectuar rectificações, corrigiu então a ordem dos pedidos formulados de modo a reflectir os fundamentos invocados ao longo da P.I.

Assim, em primeiro lugar a REQUERENTE requer a devolução de € 6.222,46, por alegada inexistência de norma de incidência da derrama estadual na Região Autónoma dos Açores. Em alternativa, requer a devolução do montante de Tendo ficado mais arrumada a ordenação dos pedidos, não se pode esquecer que têm como fundamento a alegada violação do disposto no artigo 87º-A do CIRC.

Tendo ficado clarificada a ordem dos pedidos e seus fundamentos, julga-se improcedente a excepção dilatória.

Por conseguinte, cumpre ao Tribunal pronunciar-se sobre o pedido de pronúncia arbitral, designadamente sobre se houve ou não violação do disposto no artigo 87.º-A do Código do IRC, e daí retirar as consequências legais.

3.2. Primeiro pedido: a devolução do montante de EUR. € 6.222,46

Para sustentar o pedido de devolução da quantia de € 6.222,46, defende a REQUERENTE que a liquidação visada nos autos viola o disposto no artigo 87.º-A do Código do IRC, *“dado que o valor da Derrama Estadual nunca poderia, na perspectiva da REQUERENTE, incidir sobre o lucro imputável às actividades desenvolvidas na Região Autónoma dos Açores e da Madeira, mas antes pela determinada proporcionalmente entre o volume de negócios relativo às instalações situadas na RAA e o volume de negócios total.”*

Para justificar tal decisão, refere a AT que “(...). 18. *Conforme decorre do itinerário argumentativo desenvolvido pela reclamante na sua petição, são duas as questões essenciais que se colocam nos presentes autos, a saber:*

(i) *No ano de 2011, o lucro tributável imputável às instalações situadas na RAA, de entidades com sede ou direcção efectiva no Continente, encontrava-se sujeito à derrama estadual, nos termos previstos no artigo 87.º-A do CIRC?*

(ii) *Podem os sujeitos passivos sedeados no Continente e titulares de instalações nas Regiões Autónomas determinar a incidência objectiva da Derrama Estadual por referência ao lucro tributável imputável a cada uma das referidas circunscrições territoriais, apurado em modos semelhantes ao previsto no Anexo C da Dec. Mod. 22 IRC? (...).*

*Efectuando uma descrição do poder tributário das Regiões Autónomas, refere a AT, para justificar a aludida Decisão de Indeferimento, e no que respeita à **primeira questão por si enunciada**, que “(...). 40. *Aqui chegados, após enunciação dos principais comandos jurídicos em matéria de poderes tributários e distribuição de receitas fiscais, no âmbito das relações entre o Estado e as Regiões Autónomas, julgamos estar em condições de responder aos problemas aqui trazidos pela Reclamante. 41. Começando pela primeira questão, não restam dúvidas, em face de tudo o que atrás relevámos, de que o lucro tributável imputável às instalações da Reclamante situadas na RAA, encontra-se sujeito à Derrama Estadual, nos termos previstos no artigo 87.º-A do CIRC. 42. Retirá-lo da incidência da Derrama Estadual seria um poder tributário que não se encontra na esfera das Regiões Autónomas, como acima deixámos bem claro. 43. A isso também se oporia o princípio da legalidade fiscal, na medida em que apenas uma Lei parlamentar (ou um Decreto-Lei parlamentarmente autorizado) pode criar impostos, determinar-lhes a incidência e a taxa e estabelecer os benefícios fiscais e as garantias dos contribuintes. 44. Por isso, o entendimento sufragado pela Reclamante, no sentido de que a falta de provisão de uma Derrama Regional no orçamento dos Açores tem por efeito a exclusão da incidência da Derrama Estadual sobre os lucros tributáveis gerados naquela Região, viola claramente o artigo 165.º n.º alínea i) Constituição da República Portuguesa. 45. Por último, assinale-se ainda que nos**

parece destituída de qualquer suporte jurídico a ilação que a Reclamante retirou da falta de provisão de uma Derrama Regional no Orçamento Regional dos Açores. 46. Com efeito, a única questão que se poderia levantar a esse propósito prender-se-ia com a possibilidade de a Derrama Estadual imputável a essa Região não constituir sua receita. (...).” – Cfr. cit. Docs. n.º 1 e 4

No que respeita à segunda questão, e também para justificar a referida Decisão de Indeferimento, refere a AT que “(...). 47. Posto isto, e abordando a segunda questão, podemos, desde já, referir que a nossa posição é igualmente no sentido da improcedência do pedido da Reclamante. 48. Como vimos, a Reclamante defende que no cálculo da Derrama Estadual se deveria proceder de forma idêntica à utilizada no Anexo C da Dec. Mod. 22 IRC, isto é, determinando-se um valor de lucro tributável a cada circunscção territorial, para, de seguida, se verificar, tomando como referência o valor de cada circunscção, a sua sujeição objectiva da Derrama. 49. Aplicando esta forma de liquidação sugerida pela Reclamante, constataríamos, então, que o lucro tributável gerado pelo seu estabelecimento na RAM não estaria sujeito a Derrama Estadual, dado ser inferior ao limite da riqueza desenhado na incidência objectiva da norma. 50. É notório que na base deste entendimento reside uma clara confusão entre dois planos completamente distintos, o plano da incidência do imposto e o plano do apuramento das receitas fiscais pertencentes às Regiões Autónomas. 51. A incidência da Derrama Estadual encontra-se prevista no artigo 87.º-A do CIRC. Assim, é nesta norma que se encontram previstos os pressupostos de cuja conjugação resulta o nascimento da obrigação de imposto, assim como os elementos da mesma obrigação. 52. Portanto, nesta norma determina-se quem são, em abstracto, os sujeitos passivos da obrigação de imposto, qual a matéria colectável, isto é, a riqueza, os valores económicos, sobre que recai a tributação, qual a taxa de imposto, e qual o facto dinamizante, gerador, que, reunindo, pondo em contacto os pressupostos tributários, permitirá que nasça uma obrigação de imposto. 53. Ora, uma vez que a Reclamante apurou, no exercício em causa, um lucro tributável de EUR. 16.760.948,54, naturalmente que se constituiu na sua esfera jurídica uma obrigação de pagamento da Derrama Estadual. 54. Por seu turno, no Anexo C da

Dec. Mod. 22, como já se apontou, estamos na presença de operações de apuramento das receitas fiscais das Regiões Autónomas, através da aplicação das taxas regionais à matéria colectável imputável às Regiões Autónomas, sendo esta determinada com base na proporção entre o volume anual de negócios do exercício correspondente às instalações situadas em cada Região Autónoma e o volume anual total de negócios do exercício. 55. Neste anexo, podemos dizer, em bom rigor, que estamos perante operações de liquidação das receitas das regiões autónomas, portanto, numa área bem a jusante da questão da incidência do imposto. 56. Como bem vemos, a posição da Reclamante não assenta em qualquer premissa válida, bem pelo contrário, pelo que defendemos, mais uma vez, o entendimento de que o seu pedido deve ser totalmente indeferido. (...).” – cfr. cit. Docs. n.º 1 e 4.

Defende a REQUERENTE que não deveria ter sido cobrada Derrama Estadual sobre o lucro tributável imputado às suas actividades desenvolvidas na RAA, o qual, conforme acima indicado, deverá ser determinado pela proporção, no período de tributação de 2011, entre o volume de negócios relativo às instalações situadas na RAA e o volume de negócios total da ora Reclamante nesse mesmo exercício fiscal, solicitando desde já a devolução de EUR. 6.222,46 (seis mil, duzentos e vinte e dois euros e quarenta e seis cêntimos), cujo cálculo abaixo se reproduz:

Exercício de 2011			
Lucro tributável	Derrama Estadual		
16.760.948,54	369.023,71		
Volume de negócios Total	Volume negócios Madeira	Volume negócios Açores	Volume negócios Continente
254.566.626,31	13.427.194,11	4.292.492,60	236.846.939,60
%total	%Madeira	%Açores	%Continente
100%	5,27%	1,69%	93,04%
Derrama Estadual Total	%Madeira	%Açores	%Continente
369.023,71	19.464,27	6.222,46	343.336,98

Entendemos que não assiste razão à REQUERENTE.

Com efeito, das várias disposições sobre o poder tributário das Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira consagrado nomeadamente a Constituição da República Portuguesa (CRP) e a Lei das Finanças das Regiões Autónomas (LFRA), não é possível concluir que a inexistência no ordenamento jurídico da Região Autónoma dos Açores de um diploma especial que visasse a adaptação da Derrama Estadual, ao exemplo do que sucede com a Região Autónoma da Madeira, pode ter como consequência a subtracção da incidência dessa mesma derrama estadual tal como se encontra prevista no artigo 87º- A do CIRC, dos lucros tributáveis imputáveis às instalações nos Açores.

Ao admitir-me tal interpretação, estar-se-ia a por em causa os princípios da legalidade e da competência exclusiva da Assembleia da República para legislar sobre a criação de impostos e sistema fiscal consagrados nos artigos 103º e 165º, n.º 1, alínea i) da Constituição.

É inquestionável que as Regiões Autónomas dispõem de um poder tributário próprio e um direito a receitas.

Todavia, como referido pela AT na decisão de indeferimento da reclamação graciosa deduzida e reiterou na RESPOSTA, *“o poder de adaptação regional do sistema fiscal nacional tem limites quer de ordem interna, atento o valor superior das normas fiscais nacionais, quer de ordem comunitária, designadamente o regime comunitário das ajudas de Estado.*

O artigo 165.º, n.º 1, alínea i) da Constituição da República Portuguesa ¹ estabelece de forma inequívoca que a Assembleia da República dispõe de uma competência exclusiva, isto é, não partilhada para a criação de normas fiscais. Estas normas destinam-se a vigor em todo o território nacional.

De acordo com a Constituição da República Portuguesa, as Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira exercem “poder tributário próprio, nos termos da lei”, têm ainda o “poder de adaptar o sistema fiscal nacional às especificidades regionais, nos termos da lei-quadro da Assembleia da República”, dispõem, nos termos dos estatutos e da lei das finanças das regiões autónomas, das “receitas fiscais nelas cobradas ou geradas, bem como de uma participação nas receitas tributárias do Estado” (cf. alíneas i) e j) do n.º 1 do artigo 227º da CRP).

Tais competências devem ser pautadas pelo princípio da coerência entre o sistema fiscal nacional e os sistemas fiscais regionais, previsto na alínea a) do artigo 52º da Lei das Finanças Locais das Regiões Autónomas² (LFRA) e do princípio da suficiência (cf. alínea f) do artigo 52º da LFRA), com estrito respeito pelos limites constitucionais e estatutários e, claro, o princípio da legalidade.

Como salienta a AT a propósito do poder de criação de impostos regionais, *“dispunham os n.ºs 1 e 2 do artigo 54.º da LFRA que podem ser criados impostos apenas vigentes nas Regiões Autónomas desde que não incidam sobre matéria objecto da incidência prevista para qualquer dos impostos de âmbito nacional, ainda que isenta ou não sujeita, ou que possam integrar essa incidência, e que da sua aplicação não resultem entraves ao comércio com os diferentes pontos do território nacional. Por seu turno, o*

¹ Artigo 165º CRP

1. É da exclusiva competência da Assembleia da República legislar sobre as seguintes matérias, salvo autorização ao Governo:

i) Criação de impostos e sistema fiscal e regime geral das taxas e demais contribuições financeiras a favor das entidades públicas;

reconhecimento de especificidades regionais justificou a atribuição do poder de adaptação do sistema fiscal nacional aos circunstancialismos das Regiões Autónomas, o qual foi previsto, em concreto, no artigo 56.º da LFRA.

Deste modo, a competência atribuída às Regiões Autónomas para adaptar o sistema nacional às especificidades regionais consiste na diminuição das taxas de IRS, IRC, IVA e impostos especiais de consumo, na concessão de deduções à colecta e na concessão de benefícios fiscais. Não consiste em derrogar normas gerais de incidência.

Em especial, o Estatuto Político-Administrativo da Região Autónoma dos Açores, aprovado pela Lei n.º 39/80, de 5 de Agosto, alterado e republicado pela Lei n.º 2/2009, de 12 de Janeiro, prevê no n.º 1 do artigo 20.º: «1- A Região exerce poder tributário próprio, nos termos da lei, e pode adaptar o sistema fiscal nacional às especificidades regionais, nos termos da lei-quadro da Assembleia da República.»

Do enquadramento legal extrai-se que a Região Autónoma dos Açores (tal como a Região Autónoma da Madeira) tem a faculdade de exercer o poder de adaptação o sistema fiscal à realidade regional. Porém e, não menos importante, a omissão do exercício dessa opção não pode ter como consequência a derrogação de uma norma de incidência validamente aprovada pela Assembleia da República no exercício da sua competência legislativa e aplicável a todos os sujeitos passivos residentes no território português.

A Derrama Estadual ou taxa adicional visada na norma geral do artigo 87.º-A do Código do IRC configura um imposto, incidindo sobre uma parte do lucro tributável. Foi criada por lei, em obediência ao princípio da legalidade consagrado no artigo 103.º da CRP e no artigo 8.º da Lei Geral Tributária (LGT).

O facto de o legislador regional não ter legislado no sentido de adaptar a Derrama Estadual à Região Autónoma dos Açores não implica uma exclusão da sua aplicação aos

² Aprovada pela Lei Orgânica n.º 1/2'007, de 19 de Fevereiro e alterada pela Lei Orgânica n.º 1/2010 de 29 de Março.

lucros aí obtidos. É o que resulta da norma de incidência do artigo 87.º-A do Código do IRC, pois que ela se aplica aos lucros dos sujeitos passivos residentes em Portugal, exceptuadas as excepções previstas na lei. O caso dos autos não configura uma excepção.

O poder tributário das Regiões Autónomas está neste particular restringido à criação de impostos relacionados com um interesse específico das Regiões Autónomas e à adaptação do sistema fiscal nacional. Tal competência não compreende um poder intrínseco de revogar ou afastar leis gerais em matéria fiscal sempre que não for exercido.

A este respeito e mencionado pela AT, refira-se o entendimento do Tribunal Constitucional expresso no Acórdão n.º 91/84 sobre a admissibilidade de o poder tributário regional incluir o poder de alterar o sistema fiscal da República (extinguindo ou modificando um imposto): considerando que o poder tributário regional *«se reporta unicamente à eventualidade de criar impostos regionais, não abrangendo a possibilidade de introduzir alterações ou fazer adaptações aos impostos gerais, nos seus elementos essenciais»*.

Nesse sentido, a pretensão da REQUERENTE não pode ser acolhida. A inexistência de uma norma de incidência especial no ordenamento jurídico da Região dos Açores, não opera a exclusão da aplicação do artigo 87º-A do CIRC aos lucros obtidos nas instalações situadas nessa circunscrição.

3.2. Segundo Pedido: a devolução do montante de EUR. € 29.167, 09

Neste pedido, considera a Requerente que o cálculo da derrama estadual enferma de vícios que originam uma incorrecta liquidação do imposto.

Alternativamente ao pedido supra indicado, a REQUERENTE sustenta que em todo o caso, o cálculo da derrama enferma de vícios e não poderá ser liquidada nos termos processados:

Tal como anteriormente mencionado, encontra-se previsto na alínea b) do número

*1 do artigo 20.º da LFRA que, constitui receita da RAA e da RAM o IRC devido “por pessoas colectivas ou equiparadas que tenham sede ou direcção efectiva em território português e possuam sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de representação permanente sem personalidade jurídica própria em mais de uma circunscrição”, determinando o número 2 da referida disposição legal que, **“as receitas de cada circunscrição são determinadas pela proporção entre o volume anual de negócios do exercício correspondente às instalações situadas em cada Região Autónoma e o volume anual total de negócios do exercício”**”.*

Ora, tendo por base este facto, os sujeitos passivos de IRC que, como a REQUERENTE, obtenham rendimentos imputáveis às Regiões Autónomas, independentemente de haver lugar, ou não, à aplicação das taxas regionais, são obrigados a preencher o Anexo C (Regiões Autónomas) à Declaração Modelo 22 de IRC do período de tributação em causa.

Realce-se, deste modo, que, com o preenchimento do referido Anexo C, é que é efectuada a operacionalização do previsto no artigo 20.º da LFRA, uma vez que os sujeitos passivos, à semelhança da REQUERENTE, indicam no Anexo C à Declaração Modelo 22 de IRC, o volume de negócios correspondente às instalações situadas nas RAM e RAA, obtendo a Autoridade Tributária, desta forma, os elementos necessários para o correcto cálculo do imposto.

Atente-se que a imputação do lucro tributável, bem como da respectiva matéria colectável, a cada uma das Regiões Autónomas é efectuada antes da aplicação da correspondente taxa de imposto.

Equivale isto a dizer que o cálculo do imposto é desdobrado em 3 cálculos individuais, um por cada circunscrição em que o sujeito passivo está presente.

Pelo que, não se entende porque é que o mesmo entendimento não é seguido para apuramento da Derrama Estadual.

De facto, não se verifica um cálculo individualizado da derrama estadual, com base nos volumes de negócios verificados em cada uma das Regiões Autónomas e atendendo às especificidades de tributação regionais.

Esse cálculo, quando individualizado (tal como acontece no apuramento da

colecta) conduz à inevitável conclusão de que a Derrama Estadual foi liquidada em excesso, no montante de EUR. 29.167,09 (vinte e nove mil, cento e sessenta e sete euros e nove cêntimos), como se demonstra infra:

Exercício de 2011			
<i>Lucro tributável</i>	<i>Derrama Estadual</i>		
16.760.948,54	369.023,71		
<i>Volume de negócios Total</i>	<i>Volume negócios Madeira</i>	<i>Volume negócios Açores</i>	<i>Volume negócios Continente</i>
254.566.626,31	13.427.194,11	4.292.492,60	236.846.939,60
<i>%total</i>	<i>%Madeira</i>	<i>%Açores</i>	<i>%Continente</i>
100%	5,27%	1,69%	93,04%
<i>Lucro tributável total</i>	<i>Lucro tributável Madeira</i>	<i>Lucro tributável Açores</i>	<i>Lucro tributável Continente</i>
16.760.948,54	884.061,33	282.622,47	15.594.264,75
<i>Derrama Estadual Total</i>	<i>Derrama Regional Madeira</i>	<i>Derrama Regional Açores</i>	<i>Derrama Estadual (Continente)</i>
339.856,62	0,00	0,00	339.856,62

Exercício de 2011	
<i>Excesso de derrama estadual liquidada</i>	
<i>Cálculo actual</i>	<i>Cálculo individualizado</i>
369.023,71	339.856,62
Excesso	29.167,09

Em síntese, Requerente defende que a a derrama estadual deve ser determinada por referência ao lucro tributável imputável a cada uma das circunscrições, de forma semelhante ao apuramento efectuado no Anexo C da Declaração Modelo 22 de IRC;

Ora, segundo este raciocínio, como no exercício de 2011, o lucro tributável imputado às instalações situadas na Região Autónoma dos Açores não excede o limite de € 2 000 000, ficaria por essa razão excluído da sujeição a Derrama Estadual.

O Tribunal não sufraga o entendimento da REQUERENTE.

Salvo o devido respeito, a interpretação dada à norma supra aludida não é compaginável com as regras de incidência objectiva que estão num plano diferente do modo de apuramento das receitas atribuídas às Regiões Autónomas.

Nos termos do n.º 2 do artigo 20.º da LFRA, constitui receita de cada Região Autónoma o IRC devido por pessoas colectivas ou equiparadas que tenham sede ou direcção efectiva em território português e possuam sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de representação permanente sem personalidade jurídica própria em mais de uma circunscrição. Estas receitas são determinadas por proporção entre o volume anual de negócios do exercício correspondente às instalações situadas em cada Região Autónoma e o volume anual total de negócios do exercício; entendendo-se por volume anual de negócios o valor das transmissões de bens e prestações de serviços, com exclusão do IVA.

Como sublinhou a AT na informação que fundamentou a decisão de indeferimento da reclamação graciosa, *“o que se regulamenta nesta sede são as operações de apuramento das receitas fiscais atribuídas às Regiões Autónomas”*.

O artigo 87º-A do Código do IRC define quem são os sujeitos passivos, a matéria colectável, a taxa do imposto e o facto gerador que determina o nascimento da referida obrigação de imposto.

Quanto à incidência objectiva, a norma estabelece que o imposto recai sobre *“... a parte do lucro tributável superior a € 2 000 000 sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas...”*.

Por conseguinte, no caso dos autos, se a REQUERENTE declarou, no exercício de 2011, um lucro tributável de € 16 760 948,54, o mesmo encontra-se, sujeito na parte que

excede € 2 000 000 por aplicação do disposto no artigo 87.º-A do Código do IRC, não podendo ser subtraída a parte dos lucros obtidos nas instalações situadas nas Regiões Autónomas como pretende a REQUERENTE.

Por tudo quanto foi expendido, não pode proceder o pedido de anulação do ato de liquidação posto em crise.

Improcede também o pedido de anulação da liquidação de juros compensatórios ou moratórios, já que este pedido se baseia na alegada ilegalidade da liquidação do IRC.

4. Decisão

Pelos fundamentos factuais e jurídicos expostos, decide este Tribunal:

- a) Julgar improcedente o pedido de anulação da liquidação de IRC n.º 2012 ... e, em consequência absolver a Autoridade Tributária e Aduaneira desse pedido;
- b) Julgar improcedente o pedido de anulação de liquidação dos juros compensatórios ou moratórios e absolver a Autoridade Tributária e Aduaneira do respectivo pedido;
- c) Condenar a Requerente nas custas do processo, devendo ter-se em conta os pagamentos entretanto efetuados.

5. Valor do processo

De harmonia com o disposto no artigo 306.º, n.º 2, do CPC e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária fixa-se ao processo o valor de € EUR. 29.167,09 (vinte e nove mil, cento e sessenta e sete euros e nove cêntimos)

6. Custas

Nos termos do art. 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em **€1 530.00**, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Requerente.

Notifique.

Lisboa, 19-02-2015

O Árbitro

(Maria da Graça Martins)

(Texto elaborado em computador, nos termos do artigo 138.º, n.º 5, do Código de Processo Civil, aplicável ex vi do artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do Regime de Arbitragem Tributária. A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia anterior ao Acordo Ortográfico de 1990.)