



CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 53/2012-T

Tema: Derrama – Grupos de Sociedades, Regime Geral de Tributação dos Grupos de Sociedades

PROCESSO N.º 53/2012-T

DECISÃO ARBITRAL

I – RELATÓRIO

1. A..., S.A. (de ora em diante identificada apenas por Requerente), Pessoa Colectiva n.º ..., com sede na Rua ..., apresentou em 20 de Março de 2012, um pedido de constituição de Tribunal Arbitral, nos termos do disposto nos artigos 2.º e 10.º do Decreto-Lei 10/2011 de 20 de Janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, de ora em diante identificado apenas pelas iniciais RJAT).
2. Na Petição Inicial apresentada, a Requerente solicitou que o Tribunal Arbitral funcionasse com árbitro singular, conforme vem previsto no artigo 5.º, n.º 2, do referido Decreto-Lei 10/2011, na medida em que o valor do pedido de pronúncia não ultrapassa duas vezes o valor da alçada do Tribunal Central Administrativo.
3. No pedido de pronúncia arbitral, a Requerente optou por não designar árbitro.
4. Nos termos do n.º 1 do artigo 6.º do RJAT, o Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem designou árbitro singular.

5. A reunião, prevista na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, teve lugar no dia 11 de Abril de 2012, data a partir do qual se deve considerar o Tribunal Arbitral devida e regularmente constituído para apreciar e decidir o objecto do processo.
6. Sustenta a Requerente, em síntese, a sua pretensão, no seguinte:
- (i) Que integra um grupo de sociedades (de ora em diante identificadas apenas como o “Grupo”), de que é a sociedade dominante e o qual está sujeito ao Regime Geral de Tributação dos Grupos de Sociedades (RETGS), previsto e regulado nos artigos 69.º e seguintes do Código do IRC (artigo 63.º à data dos factos tributários invocados pela Requerente);
 - (ii) Que em 28 de Maio de 2010, a Requerente entregou a sua Declaração Modelo 22 (a declaração do Grupo), relativa ao Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (IRC), referente ao exercício de 2009 (a qual foi anexada ao Requerimento apresentado como Doc. 1) tendo procedido à autoliquidação da Derrama Municipal considerada devida.
 - (iii) Que em 29 de Dezembro de 2011, e por considerar que a referida liquidação não estava correcta, a Requerente apresentou, ao abrigo do disposto no artigo 131.º do Código do Procedimento e Processo Tributário (CPPT), uma reclamação graciosa daquela autoliquidação (a qual foi anexada ao Requerimento apresentado como Doc. 2), reclamação esta que foi indeferida pelo Director de Finanças do Porto, por despacho proferido em 20 de Fevereiro de 2012 (o qual foi anexado ao Requerimento apresentado como Doc. 3).
 - (iv) Que os montantes relativos à Derrama Municipal foram, erradamente (no entendimento da Requerente), apurados tendo em atenção os lucros tributáveis individuais das sociedades que compõem o Grupo e não lucro tributável do Grupo.

- (v) Que foi com base naqueles valores que a Requerente liquidou e pagou a Derrama Municipal, tendo posteriormente verificado que esta metodologia não se afigurava como correcta à luz das normas legais aplicáveis à época.
- (vi) Que, de acordo com o art. 14º da Lei das Finanças Locais (de ora em diante também identificada pelas iniciais LFL) *“Os municípios podem deliberar lançar uma Derrama, até ao limite máximo de 1.5% sobre o lucro tributável sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas, que corresponde à proporção do rendimento gerado na sua área geográfica por sujeitos passivos residentes em território português que exerçam, a título principal, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e não residentes com estabelecimento estável nesse território.”*
- (vii) Que, em função desta redacção, a base de incidência da Derrama passou a coincidir com a do IRC, ou seja, as regras aplicáveis à Derrama são as regras definidas no CIRC.
- (viii) Que, em face do exposto, se tem que concluir que, no caso do RETGS, o lucro tributável relevante para efeitos de apuramento da Derrama devida, deve corresponder à soma algébrica dos lucros tributáveis e dos prejuízos fiscais apurados nas declarações periódicas de cada uma das sociedades pertencentes ao Grupo, conforme resulta do artigo 64º do CIRC.
- (ix) Que esse tem sido o entendimento sufragado pelo Supremo Tribunal Administrativo (STA), por exemplo, nos Processos nº 909/10 e 0309/11.
- (x) Que, de acordo com a legislação aplicável e o entendimento da Jurisprudência explicitados na petição inicial, se deve concluir que, no exercício de 2009, o apuramento da Derrama do Grupo deveria ter sido efectuado sobre o lucro tributável desse Grupo e não sobre o lucro tributável das sociedades individualmente consideradas.

- (xi) Que, assim, a Derrama devida é de € 66.140,51, correspondente à aplicação de uma taxa média de 1.379% ao lucro tributável de € 4.795.234,73 e não os € 99.361,07 erradamente apurados e pagos.
 - (xii) Que a taxa adoptada no cálculo da Derrama considerada devida, corresponde a uma média das taxas de Derramas que à data estavam em vigor em cada um dos municípios onde estão sediadas as sociedades dominadas.
7. A Requerente termina a sua petição pedindo a anulação do Despacho de Indeferimento da sua Reclamação Graciosa e a devolução da Derrama paga em excesso.
8. Na sua contestação a Autoridade Tributária e Aduaneira (adiante identificada apenas pelas iniciais AT), invocou, primeiramente, determinadas excepções, a saber:
- (i) A AT é, neste processo, parte ilegítima, pois a legitimidade passiva para intervir em processos em que se discuta a legalidade de um acto de liquidação de uma Derrama Municipal cabe aos Municípios, pois são eles a entidade competente para administrar este tributo e os seus sujeitos activos.
 - (ii) Daqui – qualidade de sujeito activo e competência de administração - resulta também, um interesse premente dos Municípios em agir o que reforça a sua legitimidade para ser parte no processo.
 - (iii) Por isso, deve ser ponderada a verificação de uma intervenção provocada dos Municípios nos processos que tenham por objecto a Derrama Municipal.
 - (iv) Essa intervenção provocada justifica-se ainda porque os Municípios, sendo os beneficiários directos da Derrama Municipal (pois, o Estado

transfere para eles o produto da cobrança), terão um interesse directo no resultado da acção por ficarem obrigados ao reembolso das quantias recebidas em caso de um eventual decaimento do presente litígio.

- (v) A AT não tem capacidade de representação dos Municípios, porque essa competência é, nos termos do artigo 7º do DL 433/99 (diploma que aprovou o CPPT), atribuída ao representante da Fazenda Pública.
- (vi) Até porque nem o RJAT nem a Portaria 112-A/2011 (Portaria de Vinculação) conferem, no entendimento da Requerida, ao dirigente máximo da AT o papel de representante de outra entidade que não a própria AT (anteriormente DGCI e DGAIEC).
- (vii) Não estando os Municípios vinculados às decisões do Tribunal Arbitral este será incompetente para dirimir o mérito da questão.
- (viii) Em resumo, o representante da AT suscitou, essencialmente, a excepção da incompetência absoluta do Tribunal Arbitral, bem como, em face da natureza da Derrama Municipal, a ilegitimidade da AT para estar presente em juízo e representar os Municípios (essa competência caberia ao representante da Fazenda Nacional).
- (ix) Á cautela, mas sem conceder, a AT, impugnando, sustenta a legalidade da autoliquidação da Requerente, rebatendo os argumentos invocados por esta, nomeadamente questionando a base legal que sustenta que os prejuízos tributáveis de algumas das sociedades do grupo possam influenciar a base tributável das Derramas das demais sociedades dominadas que integram o perímetro do grupo e também aquela que determina que o cálculo da Derrama deve ter por base a aplicação de uma taxa “média ponderada”.
- (x) A fixação de uma taxa média ponderada viola, de forma ostensiva, o artigo 104º da Constituição da Republica Portuguesa, uma vez que cada município será credor da taxa de Derrama que fixaram e lançaram, “que incide sobre o lucro tributável sujeito e não isento de imposto sobre o

rendimento das pessoas colectivas (IRC), que corresponde à proporção do rendimento gerado na sua área geográfica por sujeitos passivos residentes em território português que exerçam, a título principal, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e não residentes com estabelecimento estável nesse território.”

- (xi) A posição da AT está vertida no Ofício Circulado n° 20132.
- (xii) Depois de analisar a relevância da Derrama Municipal no ordenamento jurídico-fiscal nacional, especialmente a sua relevância para a autonomia financeira e fiscal dos municípios – desígnios constitucionalmente consagrados – a Requerente pronuncia-se sobre natureza jurídica da Derrama.
- (xiii) Assim, e considerando a tipologia dos impostos dominante na Doutrina portuguesa a Derrama assume a natureza de um imposto geral, ordinário, directo, real, periódico e não estadual (o sujeito activo do imposto é o município, enquanto pessoa colectiva de direito público).
- (xiv) Relativamente à perspectiva imposto principal ou acessório ou independente, considera a Recorrida que, à face da nova Lei das Finanças Locais – Lei 2/2007 – a Derrama deixou de assumir natureza acessória, devendo ser sufragado o entendimento do Prof. Saldanha Sanches (vertido na Revista Fiscalidade n° 38), segundo o qual se impõe “a conclusão no sentido da autonomia deste imposto” que apenas se socorre das regras de cálculo do IRC para apuramento do lucro tributável.
- (xv) Em face desta posição e do disposto na LFL, conclui a Recorrida que:
- (xvi) É sujeito activo do imposto o município correspondente à área geográfica no qual é gerado o rendimento, podendo haver tantos sujeitos activos quantos os municípios onde uma sociedade gera rendimentos.
- (xvii) Quanto à incidência real, esta recai sobre o lucro tributável das sociedades, sendo que para efeitos de determinação da base de incidência

da Derrama, o legislador se socorreu dos mecanismos previsto no Código do IRC.

- (xviii) Havendo um grupo de sociedades tributadas pelo RETGS, cada sociedade que integra esse perímetro deve, para efeitos de Derrama, ser tributada tendo por base o seu próprio lucro tributável, pelo que a tese assumida no Acórdão do STA de 2 de Fevereiro de 2011 não tem cabimento e nega os princípios constitucionais previstos nos artigos 9º e 81º da CRP (cf. base LXXII da contestação apresentada pela Recorrida).
- (xix) A nova redação introduzida pela Lei nº 64-B/2011 (Lei do OGE para 2012) ao artigo 14º da Lei 2/2007 (Lei das Finanças Locais) visou reparar a sua desadequação à Lei Fundamental, pois, a partir dessa alteração ficou consagrado, expressamente, que *“quando seja aplicável o regime especial de tributação dos grupos de sociedades, a Derrama incide sobre o lucro tributável individual de cada uma das sociedades do grupo, sem prejuízo do disposto no artigo 115º do Código do IRC.”*
- (xx) O propósito desta alteração visou obstar à dimanação de jurisprudência eivada de inconstitucionalidade – violação dos princípios constitucionais ínsitos nos artigos 81º, 104º e 238º da CRP.
- (xxi) Em face do exposto na sua contestação, termina a Recorrida dizendo que a Derrama Municipal liquidada pela Recorrente não padece de qualquer irregularidade, sendo manifestamente conforme à lei, razão pela qual não deve ser deferida a sua pretensão de restituição da Derrama autoliquidada.

9. Em 11 de Junho de 2012, a Requerente veio exercer o contraditório relativamente às excepções invocadas pela Recorrida, alegando, basicamente o seguinte:

A – Quanto à excepção de ilegitimidade passiva

- (i) Cabe à AT, nos termos do disposto nos artigos 1º e 2º o Decreto-Lei 118/2011 de 15 de Dezembro, a administração dos impostos, incluindo dos impostos de que a AT não é directamente credora.
- (ii) Do artigo 2º do referido diploma (DL 118/2011) resulta a atribuição de uma competência exclusiva, sendo-lhe atribuídas prerrogativas de autoridade de que os próprios credores não dispõem, como o é a missão genérica de administrar os impostos.
- (iii) Daqui resulta que não existe uma legitimidade concorrente entre os credores dos impostos e a AT, nem sequer qualquer concorrência ou sobreposição susceptíveis de perturbarem a sua própria missão.
- (iv) Nenhum dos diplomas aplicáveis à situação “*subjudice*” e invocados pela Recorrida (Lei das Autarquias Locais e/ou Lei das Finanças Locais) põe em causa esta competência exclusiva da AT em administrar os impostos.
- (v) A entender-se de outro modo, o regime previsto na Portaria 112-A/2011 seria inútil, pela invocação permanente de ilegitimidade processual negativa da AT.
- (vi) O que poderia ser estendido, inclusive, junto dos tribunais tributários.
- (vii) Acresce a este facto de este entendimento resultar de Ofício Circulado da própria AT.
- (viii) Conclui a Recorrente, pois, que a AT é o único sujeito com legitimidade processual passiva na presente acção.

B – Quanto à excepção da incompetência do Tribunal Arbitral

- (i) O entendimento sufragado pela AT, fundamentados no artigo 7º do CPPT, ou no art. 54º nº 2 do ETAF, levaria a que a AT seria parte ilegítima para qualquer intervenção no processo, e não somente na intervenção que se consubstanciasse na sujeição à arbitragem tributária.

- (ii) Essa ilegitimidade deveria então, ser extensível à fase administrativa, o que não se verifica. Mesmo entidades que têm, episodicamente, poderes de administração de tributos estão vinculadas, em face da redacção dos artigos 1º e 2º da Portaria 112-A/2011, à arbitragem voluntária, neste caso, através da vinculação do seu agente, que é a AT
- (iii) Termina pedindo que as excepções invocadas pela Recorrida – incompetência do Tribunal Arbitral e ilegitimidade processual da AT – sejam julgadas improcedentes.

II – FACTOS PROVADOS

1. A Requerente - A..., S.A. – encabeça um grupo de sociedades, de que é a sociedade dominante e o qual está sujeito ao Regime Geral de Tributação dos Grupos de Sociedades (RETGS), previsto e regulado nos artigos 69º e seguintes do Código do IRC (artigo 63º à data dos factos tributários invocados pela Requerente).
2. Em 28 de Maio de 2010, a Requerente entregou a sua Declaração Modelo 22 (a declaração do Grupo), relativa ao Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (IRC), referente ao exercício de 2009 e liquidou a Derrama Municipal no valor de € 99.361,07.
3. Em 29 de Dezembro de 2011, e por considerar que a referida liquidação não estava correcta, a Requerente apresentou, ao abrigo do previsto no artigo 131º do Código do Procedimento e Processo Tributário (CPPT), uma reclamação graciosa daquela autoliquidação
4. Esta reclamação esta que foi indeferida pelo Director de Finanças do Porto, por despacho proferido em 20 de Fevereiro de 2012.

5. Os factos acima mencionados resultam provados pelos documentos anexados pelas partes, não se tendo provado outros factos considerados relevantes para a decisão objecto do presente processo.

Cumpre, agora, apreciar e decidir.

III – DECISÃO

1. DAS EXCEPÇÕES INVOCADAS

1.1. Da Competência do Tribunal Arbitral

- 1.1.1. E necessário e imperioso apreciar, em primeiro lugar, a questão da competência do Tribunal Arbitral, porquanto, a considerar-se que o tribunal é incompetente para julgar a questão suscitada, não poderá o tribunal, em virtude dessa incompetência analisar todas as restantes questões apresentadas, quer pela Requerente, quer pela Recorrida.
- 1.1.2. Assim, a Recorrida fundamenta a sua pretensão no facto de, no que se refere à Derrama Municipal, a AT apenas ter funções de arrecadação de arrecadação do imposto, o qual deve, posteriormente, entregar ao município.
- 1.1.3. Deste modo, a legitimidade passiva para intervir no processo em litígio pertencerá, não à AT, mas aos Municípios, enquanto sujeitos activos deste imposto e titulares de um interesse directo na sua resolução.

- 1.1.4. Assim sendo, a incompetência do Tribunal Arbitral decorreria do facto de os municípios não se encontrarem submetidos à jurisdição arbitral, por falta de vinculação.
- 1.1.5. Ou seja, o Tribunal Arbitral é incompetente para a apreciação da questão ou questões colocadas, porque os municípios não se encontram, nos termos legais, vinculados às decisões a proferir por Tribunais Arbitrais.
- 1.1.6. Na análise desta questão seguiremos, de perto, a decisão tomada no âmbito do Processo 5/2012-T proferida em 26.01.2012.
- 1.1.7. Assim, de acordo com essa decisão, que, com a decida vénia se transcreve, “....., *em geral a competência do tribunal deve ser aferida em função do pedido formulado pelo autor e dos fundamentos (causa de pedir) que o suportam, tendo em conta o modo como surgem formulados na petição inicial, independentemente da sua procedência ou não. A competência apura-se, portanto, de acordo com o quiddisputatum ou o quiddecidendum tal como o mesmo é configurado pelo auto (vd., assim, entre muitos os acórdãos do Supremo Tribunal de Justiça de 04.03.2010, proc. 2425/07.1TBVCE.P1.S1 e de 10.12.09, proc. 09S0470, divulgados em www.dgsi.pt.*”
- 1.1.8. Ora, no caso “*subjudice*”, o pedido formulado pela Requerente é a declaração parcial da ilegalidade do acto de autoliquidação da Derrama Municipal, estando, pois, relacionado com a forma de liquidação deste imposto no âmbito da existência de um grupo tributários sujeito ao RETGS.
- 1.1.9. Ora, nos termos da alínea a) do nº 1 do artigo 2º do RJAT, e em atenção ao disposto no artigo 2º da Portaria nº 112-A/2011, a competência dos tribunais arbitrais inclui a apreciação da ilegalidade dos actos de liquidação de impostos.

- 1.1.10. Da referida Portaria, resulta ainda claro, que a AT está vinculada à jurisdição dos Tribunais Arbitrais, quando se trate de impostos que sejam administrados pela Requerida, ou seja, pela própria AT.
- 1.1.11. Ora, não podem restar dúvidas, que a Derrama Municipal, apesar de a receita reverter para os Municípios, é administrada pela AT.
- 1.1.12. Na verdade, é à AT que compete conduzir o procedimento de liquidação e cobrança da Derrama Municipal, confirmando os valores declarados e liquidados pelos sujeitos passivos, que cabe emitir liquidações adicionais e/ou oficiosas, e também fiscalizar o cumprimento das obrigações tributárias em sede deste imposto.
- 1.1.13. É ainda atributo da AT, apreciar e decidir sobre as reclamações gratuitas que, numa fase inicial de contencioso, sejam interpostas pelos sujeitos passivos, bem como emitir orientações genéricas relativas à aplicação da Derrama e responder aos pedidos de informação vinculativa.
- 1.1.14. Ou seja, é indiscutível a competência – exclusiva – da AT, da prática dos actos de administração da Derrama Municipal, apesar dos municípios serem os credores tributários da receita arrecadada e os sujeitos activos da relação tributária.
- 1.1.15. Ora, como se referiu anteriormente, o Tribunal Arbitral é competente para julgar questões relativas a impostos que sejam administrados pela AT, aqui Requerida.
- 1.1.16. Assim sendo, e em face do aqui exposto, julga-se improcedente a invocada excepção de incompetência do Tribunal Arbitral.
- 1.2. Da Ilegitimidade Processual da Administração Tributária e do Incidente da Intervenção Provocada.

- 1.2.1. A questão da competência atribuída à AT para a gestão e administração da Derrama tem, igualmente, decisivas implicações ao nível da representação em juízo.
- 1.2.2. Em primeiro lugar, cabe dizer que as normas invocadas pela Recorrida para fundamentar a ilegitimidade passiva da AT – artigo 7º do Decreto-Lei nº 433/99 (diploma que aprovou o CPPT) e artigo 54º nº 2 do ETAF - não têm aplicação no caso em apreço.
- 1.2.3. Quanto ao segundo dos citados preceitos (que determina que quando *“estejam em causa as receitas fiscais lançadas e liquidadas pelas autarquias locais, a Fazenda Pública é representada por licenciado em direito ou por advogado designado para o efeito pela respectiva autarquia”*) o mesmo é afastado porque não compete aos municípios o lançamento e liquidação da Derrama.
- 1.2.4. Idêntico raciocínio deve presidir ao “afastamento” do artigo 7º do Decreto-Lei 433/99 pois não estamos, como já se demonstrou, perante um tributo administrado pelos municípios.
- 1.2.5. Assim, tal como se refere no Acórdão proferido no âmbito do Processo nº 22/2011-T do CAAD (tese que perfilhamos), e que, com a devida vénia reproduzimos, *“assegurando a AT, nos termos legalmente previstos, a administração da Derrama Municipal relativamente a cujos actos intermédios ou finais (administrativos) detém a competência decisória, parece ser de concluir assistir a essa entidade os poderes para a representação da entidade credora em juízo arbitral no que tange à legalidade de actos de liquidação ou de autoliquidação da receita tributária a que se reportam os autos.”*
- 1.2.6. Mais adiante no mesmo Acórdão conclui-se que, actuando a AT, em matéria de Derrama Municipal, ao abrigo de um mandato legal de natureza pública, caberá à AT os poderes de representação em juízo, incluindo arbitral, salvo disposição expressa em contrário.

- 1.2.7. Ora, não havendo disposição desta natureza, deve-se concluir pela legitimidade passiva, em exclusivo, da AT para estar em juízo ainda que para apreciação da legalidade de actos tributários cujo credor ou sujeito passivo sejam os municípios.
- 1.2.8. Acresce que não parece minimamente aceitável que seja a AT a desempenhar a maior parte das tarefas administrativas e a interagir exclusivamente com os sujeitos passivos (como fica bem evidente no processo administrativo que, no âmbito deste processo, precedeu o recurso ao Tribunal Arbitral) e, depois, retirar-lhe a jurisdição arbitral com o argumento que não é à AT que cabe aquela administração ou que não lhe cabe em exclusivo.
- 1.2.9. Nestas circunstâncias e, em face do exposto, não se verifica igualmente a suscitada questão da Ilegitimidade Processual da AT, pertencendo a esta, em exclusivo, a legitimidade para representar, em juízo, quando esteja em discussão a legalidade de um acto de liquidação de um tributo, mesmo tratando-se de uma Derrama Municipal.
- 1.2.10. Verificando-se essa competência **exclusiva** da AT, considera-se prejudicada a apreciação prévia da intervenção principal provocada dos Municípios.

2. DA ILEGALIDADE PARCIAL DA LIQUIDAÇÃO DA DERRAMA.

- 2.1. Da questão da base de incidência da Derrama Municipal quando se verifique a existência de um grupo de sociedades sujeitas ao RETGS
- 2.1.1. A questão a decidir consiste em apurar se para efeitos de determinação da Derrama de um grupo de sociedades que se encontra sujeita ao RETGS, deve relevar o lucro tributável do Grupo ou se, ao contrário, deve ser

considerado o lucro tributável de cada uma das sociedades que integram esse mesmo Grupo.

- 2.1.2. Convém, numa fase inicial, apontar qual o quadro legal aplicável à data dos factos.
- 2.1.3. O RETGS vem regulado, presentemente, nos artigos 69º a 71º do CIRC, os quais correspondem aos anteriores artigos 63º a 65º, que estavam em vigor à data da ocorrência dos factos tributários em apreciação nos presentes autos.
- 2.1.4. Dispunha o citado artigo 63º do CIRC, na redacção vigente em 2009, que *“Existindo um grupo de sociedades, a sociedade dominante pode optar pela aplicação do regime especial de determinação da matéria colectável em relação a todas as sociedades do grupo.”*
- 2.1.5. O artigo 64º do CIRC dispunha no seu nº 1, por seu lado, que *“... o lucro tributável do grupo é calculado pela sociedade dominante, através da soma algébrica dos lucros tributáveis e dos prejuízos fiscais apurados nas declarações periódicas individuais de cada uma das sociedades pertencentes ao grupo.”*
- 2.1.6. Finalmente, o artigo 14º da Lei 2/2007 (Lei as Finanças Locais), dispunha, à data dos factos que *“Os municípios podem deliberar lançar anualmente uma Derrama, até ao limite de 1.5% sobre o lucro tributável sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento gerado na sua área geográfica por sujeitos passivos residentes em território português que exerçam, a título principal, uma actividade de natureza ...”*.
- 2.1.7. Importa ainda salientar a alteração introduzida neste preceito pela Lei nº 64-B/2011 de 30 de Dezembro (Lei do OGE para 2012), que veio consagrar para a Derrama uma norma autónoma de apuramento do lucro tributável estatuidando que, sendo aplicável, o RETGS *“...a Derrama incide sobre o lucro tributável individual de cada uma das sociedades do grupo, sem prejuízo do disposto no artigo 115º do Código do IRC.”*

- 2.1.8. Como já vimos anteriormente, a Requerente e a Requerida têm um entendimento diametralmente oposto relativamente à questão em apreciação.
- 2.1.9. Efectivamente, entende a Requerente, com base no então artigo 64º do CIRC, que o Grupo de sociedades é tributado numa base agregada, como se de um único sujeito passivo se tratasse. E, sustentada neste princípio, considera que, com a entrada em vigor da Lei das Finanças Locais, a Derrama passou a ser calculada com base no lucro tributável do Grupo e não nos lucros tributáveis de cada uma das sociedades que integram esse Grupo.
- 2.1.10. Ao contrário, a Requerida, baseia a sua posição na doutrina que emana do Ofício Circulado nº 20.132 o qual considera que *“No âmbito do regime especial de tributação de grupos de sociedades, a determinação do lucro tributável do grupo é feita pela forma referida no artigo 64º do Código do IRC, correspondendo à soma algébrica dos lucros tributáveis e dos prejuízos fiscais apurados nas declarações periódicas individuais. Se é verdade que nas declarações periódicas individuais não há um verdadeiro apuramento da colecta, o mesmo já não se pode dizer relativamente ao lucro tributável. Com efeito, cada sociedade apura um lucro tributável na sua declaração individual. Assim, para as sociedades que integram o perímetro do grupo abrangido pelo regime especial de tributação de grupos de sociedades, a Derrama deverá ser calculada e indicada individualmente por cada uma das sociedades na sua declaração, sendo preenchido, também individualmente, o Anexo A, se for caso disso.*
- 2.1.11. A posição da Requerente tem suporte – unânime - na jurisprudência do STA, a qual, foi enunciada pela própria no seu requerimento.
- 2.1.12. Com efeito, conforme resulta do Acórdão proferido no processo 0909/10 pelo STA *“Quando seja aplicável o regime especial de tributação dos*

grupos de sociedades, a Derrama deve incidir sobre o lucro tributável do grupo e não sobre o lucro individual de cada uma das sociedades.”

2.1.13. Esta posição do STA veio a ser reiterada em acórdãos posteriores, do qual salientamos o proferido já em Maio de 2012 em que se reafirmou que *“I – De acordo com o actual regime da Derrama que resulta da Lei das Finanças Locais, aprovada pela Lei 2/2007, de 15 de Janeiro, a Derrama passou a incidir sobre o lucro tributável sujeito e não isento de IRC. II – Sendo aplicável o regime especial de tributação dos grupos de sociedades, face à redacção do art.º 14º da Lei das Finanças Locais anterior à Lei nº 64-B/2011, de 30 de Dezembro, a Derrama devia incidir sobre o lucro tributável do grupo e não sobre o lucro tributável de cada uma das sociedades. III – O art.º 14º, nº 8, da Lei das Finanças Locais, na redacção que lhe foi dada pelo art.º 57º da Lei do Orçamento do Estado para 2012 (Lei nº 64-B/2011, de 30 de Dezembro) é uma norma inovadora e não interpretativa.”*

2.1.14. Este último acórdão assume particular significado, na medida em que o Tribunal se pronuncia sobre a natureza da modificação introduzida pela referida Lei do OGE para 2012, o qual, como já se referiu supra, veio alterar o artigo 14º da LFL, consagrando, expressamente que a Derrama incide sobre o lucro tributável individual de cada uma das sociedades integrantes do grupo.

2.1.15. Concluindo que, da análise à redacção do artigo 57º da Lei do OGE para 2012 (artigo que introduziu a alteração o já citado artigo 14º da LFL), a referida norma não tem natureza interpretativa, tendo antes um carácter totalmente inovador.

2.1.16. E, sendo, consequentemente, aplicável apenas para o futuro, dessa forma se respeitando, aliás, o princípio, constitucionalmente consagrado da não retroactividade da lei fiscal (consagrado no artigo 103º nº 3 da CRP).

2.1.17. Daqui resultando que o regime decorrente da alteração introduzida no artigo 14º da LFL apenas produzirá efeitos para o futuro, não sendo aplicável aos actos tributários praticados antes da sua entrada em vigor.

2.1.18. Assim sendo, e acompanhando a Doutra decisão do STA de 02.02.2011 no processo 0909/10, reiterada em diversos acórdãos posteriores, e ainda a jurisprudência arbitral anterior ... que se debruçou sobre situações idênticas, somos do entendimento que, não tendo, à data dos factos, o regime legal da Derrama normativo que dispusesse especificamente sobre a determinação da sua matéria colectável, deve esta, quando se trata de um Grupo de sociedades, ser determinada pela aplicação das regras do IRC no que tange à tributação dos grupos de sociedades.

2.1.19. Assim, sendo o lucro tributável, para efeitos de IRC, determinado através da soma algébrica dos lucros tributáveis e dos prejuízos fiscais apurados nas declarações individuais, deve idêntica regra ser aplicável para determinar lucro tributável para efeitos de Derrama.

2.1.20. Ou seja, determinado o lucro tributável do Grupo para efeitos de IRC, fica automaticamente determinado o lucro tributável para efeitos de Derrama.

2.1.21. É, pois, convicção deste Tribunal que, à data a que se reportam os actos tributários, o cálculo da Derrama devida por um grupo de sociedades sujeita ao RETGS, deverá incidir sobre o lucro consolidado desse grupo e não sobre o lucro tributável de cada uma das sociedades que o integram, assim se acolhendo a tese invocada perfilhada pela Requerente.

2.2. Do cálculo da Derrama Municipal e da fixação da taxa aplicável.

2.2.1 A Requerente apurou a Derrama Municipal a pagar, tendo em consideração uma taxa média ponderada de 1.3793%, tendo, para o

efeito, incluído, no ponto 37º do seu requerimento um quadro explicativo.

2.2.2. Analisado esse quadro, verifica-se que o apuramento da taxa média obedeceu aos requisitos legalmente previstos, nomeadamente o que vem previsto no nº 2 do artigo 14º da LFL.

2.2.3. Ou seja, a determinação dessa taxa média ponderada, parece resultar da aplicação a taxa prevista para cada um dos municípios onde estão sediadas as diversas empresa que integram o Grupo fiscal “encabeçado” pela Requerente, ao lucro tributável imputável à circunscrição de cada município e que é determinado pela proporção entre a massa salarial correspondente aos estabelecimentos que o sujeito passivo nele possua e a correspondente à totalidade dos seus estabelecimentos situados em território nacional.

2.2.4. E também da fórmula de cálculo prevista na linha 3 do Quadro 05 do Anexo A da Declaração Modelo 22.

2.2.5. Pelo que é entendimento deste Tribunal que a Derrama se encontra correctamente calculada.

2.2.6. Sendo, por isso, a Requerente credora da quantia de € 33.220,55, correspondente à diferença entre o valor autoliquidado - € 99.361,07 – e o valor efectivamente devido - € 66.140,51.

3. CONCLUSÃO

Face ao exposto, decide-se pela improcedência das excepções dilatórias suscitadas pela Requerida relativas à incompetência do tribunal arbitral e da ilegitimidade processual passiva da autoridade tributária, bem como pela improcedência do pedido de desencadeamento do incidente de intervenção provocada, julgando-se procedente o pedido de anulação do despacho de indeferimento da reclamação graciosa e de correcção da



autoliquidação efectuada pela Requerente, condenando-se a autoridade tributária e aduaneira a restituir à Requerente o valor de € 33.220,55 (trinta e três mil duzentos e vinte euros e cinquenta e cinco cêntimos).

Custas calculadas em conformidade com a Tabela I do regulamento de custas dos processos de arbitragem tributária em função do valor do pedido, a cabo da Requerida e que fixo em 1.836,00 (mil oitocentos e trinta e seis euros)

Notifique-se

Lisboa, 25 de Setembro de 2012

O ÁRBITRO

João Marques Pinto

A redacção da presente decisão rege-se pela ortografia antiga.