

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 134/2019-T

Tema: IRC – Derrama; Repartição.

DECISÃO ARBITRAL

I – RELATÓRIO

1. No dia 26 de Fevereiro de 2019, A..., S.A., NIPC ..., com sede na Rua ..., ..., ...-... ..., apresentou pedido de constituição de tribunal arbitral, ao abrigo das disposições conjugadas dos artigos 2.º e 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, com a redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de Dezembro (doravante, abreviadamente designado RJAT), visando a declaração de ilegalidade parcial dos actos de autoliquidação de IRC relativos aos exercícios de 2016 e 2017, no valor, respetivamente, de € 44.112,14 e de € 91.356,00.
2. Para fundamentar o seu pedido alega a Requerente, em síntese, que as liquidações referidas não respeitam os critérios legalmente aplicáveis para o cálculo de derrama municipal.
3. No dia 27-02-2019, o pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite e automaticamente notificado à AT.

4. A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea a) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD designou os signatários como árbitros do tribunal arbitral coletivo, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.
5. Em 16-04-2019, as partes foram notificadas dessas designações, não tendo manifestado vontade de recusar qualquer delas.
6. Em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Tribunal Arbitral coletivo foi constituído em 08-05-2019.
7. No dia 11-06-2019, a Requerida, devidamente notificada para o efeito, apresentou a sua resposta defendendo-se por impugnação.
8. Ao abrigo do disposto nas als. c) e e) do art.º 16.º, e n.º 2 do art.º 29.º, ambos do RJAT, foi dispensada a realização da reunião a que alude o art.º 18.º do RJAT.
9. Tendo sido concedido prazo para a apresentação de alegações escritas, foram as mesmas apresentadas pelas partes, pronunciando-se sobre a prova produzida e reiterando e desenvolvendo as respetivas posições jurídicas.
10. Foi indicado que a decisão final seria notificada até ao termo do prazo previsto no art.º 21.º/1 do RJAT, prazo esse que foi prorrogado nos termos do n.º 2 do mesmo artigo.
11. O Tribunal Arbitral é materialmente competente e encontra-se regularmente constituído, nos termos dos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º e 6.º, n.º 2, alínea a), do RJAT. As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão legalmente representadas, nos termos dos artigos 4.º e 10.º do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março.

O processo não enferma de nulidades.

Assim, não há qualquer obstáculo à apreciação da causa.

Tudo visto, cumpre proferir

II. DECISÃO

A. MATÉRIA DE FACTO

A.1. Factos dados como provados

- 1- A Requerente desenvolve a actividade que corresponde o Código da Actividade Económica (CAE) 35113- Produção de electricidade de origem eólica, geotérmica, solar e n.e., e possui centros electroprodutores nos municípios de ..., ... e ..., estando a massa salarial afeta ao município da sede -
- 2- O município de ..., em requerimento remetido à Autoridade Tributária e Aduaneira, solicitou, nos termos do n.º 3 do art.º 18.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de Setembro, com a redacção estabelecida pela Lei n.º 82-D/2014, de 31 de Dezembro, a fixação de uma fórmula específica de repartição de derrama municipal relativamente à actividade de exploração de centros electroprodutores desenvolvida pela Requerente.
- 3- Nos termos do disposto no n.º 4 do art.º 18.º da Lei n.º 73/2013, a AT propôs a fórmula de repartição de derrama municipal e notificou os municípios preponentes, os municípios interessados e a Requerente para efeitos de audição prévia.
- 4- A referida fórmula, a aplicar pela Requerente aos períodos de 2016 e seguintes, foi aprovada por despacho dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das Finanças, do ambiente e da Administração Local, à luz dos fatores previstos no n.º 5 do art.º 18.º da Lei n.º 73/2013, nos seguintes termos:

Derrama do município= Lucro tributável do período X Taxa da Derrama Municipal X Rácio do Município

- 5- O rácio do Município corresponde ao rácio de imputação da derrama por cada município de acordo com a seguinte fórmula:

$$\text{Rácio do Município} = 0,3 \left(\frac{\text{Munic}}{\text{MSPSTotal}} \right) + 0,7 \left[0,5 \left(\frac{\text{Munic}}{\text{AITotal}} \right) + 0,25 \left(\frac{\text{Munic}}{\text{PITotal}} \right) + 0,25 \left(\frac{\text{Munic}}{\text{EPTotal}} \right) \right]$$

6- Na referida fórmula as abreviaturas usadas têm o seguinte significado:

- i. ...Munic- Massa salarial, incluindo prestações de serviços para a operação e manutenção das unidades afetas às atividades no município;
- ii. ...Total- Total da Massa Salarial, incluindo prestações
- iii. ...Munic- Área de instalação ou exploração no município;
- iv. ...Total- Total de área de instalação ou exploração;
- v. ...Munic- Potência instalada no município;
- vi. ...Total- Total da potência instalada;
- vii. ...Munic- Eletricidade produzida no município;
- viii. ...Total- Total da eletricidade produzida.

7- Em 13-01-2017, a Requerente foi notificada do despacho referido.

8- A Requerente submeteu, em 25-05-2017, a declaração Modelo 22 para o ano de 2016, tendo preenchido o ANEXO A para determinar o valor de derrama referente aos Municípios de ..., ..., ... e ..., nos seguintes termos:

04 Cálculo da derrama municipal

04-A Critério geral

1 - Código do distrito / município (1)	2 - Taxa de derrama (2)	3 - Massa salarial do município (3)	4 - Rácio de repartição (4) = (3) / (Q.03, C3)	5 - Derrama calculada (5) = (Q.03, C1 x (2) x (4))
...	0,00	€ 15.364,09	1,000000	€ 0,00

Derrama calculada (a transportar para C.364 do Q.10 da declaração) €

04-B Critério geral - Zona Franca da Madeira (Art.º 36.º -A, n.º 12 do EBF)

1 - Código do distrito / município (1)	2 - Taxa de derrama (2)	3 - Massa salarial do município na (3)	4 - Rácio de repartição (4) = (3) / (Q.03, C3)	5 - Derrama calculada (5) = [(Q.03, C2 x (2) x (4))] x 0,2
...	0,00	€ 15.364,09	1,000000	€ 0,00

Derrama calculada (a transportar para C.364 do Q.10 da declaração) €

04-C Critério específico - Centros eletroprodutores

1 - Código do distrito / município (1)	2 - Taxa de derrama (2)	3 - Massa salarial + prestação de serviços no Munic (3)	4 - Área de instal. ou explor. no município (Munic) (4)	5 - Potência instalada no município (Munic) (5)	6 - Total da eletric. produzida no município (Munic) (6)	7 - Rácio município (7)	8 - Derrama calculada (8) = (Q03 C1) x (2) x (7)
...	1,50	€ 1.897.465,47	413,88	59,20	147,13	0,514152	€ 46.914,69
...	0,00	€ 15.364,09	0,00	0,00	0,00	0,001138	€ 0,00
...	0,00	€ 717.751,99	91,63	20,00	49,71	0,155793	€ 0,00
...	0,00	€ 1.418.093,32	209,50	42,00	104,38	0,328916	€ 0,00

Derrama calculada (a transportar para C.364 do Q.10 da M22) € 46.914,69

TOTAL DO QUADRO	Massa salarial no município	Área de instal. ou explor. no município	Potência instalada no município	Total de eletric. produzida no município
€ 4.048.674,87	715,01	121,20	301,22	

04-D Critério específico - Minas

1 - Código do distrito / município (1)	2 - Taxa de derrama (2)	3 - Massa salarial + prestação de serviços no município (Munic) (3)	4 - Área de instal. ou explor. no município (Munic) (4)	5 - Produção à boca da mina no município (Munic) (5)	6 - Rácio município (6)	7 - Derrama calculada (7) = (Q.03, C1) x (2) x (6)
...	0,00	€ 0,00	0,00	0,00	0,00	€ 0,00

Derrama calculada (a transportar para C.364 do Q.10 da M22) €

TOTAL DO QUADRO	Massa salarial do município	Área de instal. ou explor. no município	Produção à boca da mina no município
€ 0,00	0,00	0,00	0,00

9- No ano de 2016 a Requerente apurou um lucro tributável de €12.166.231,51.

10- Apenas o Município de ... requereu a aplicação da fórmula de repartição específica nos anos de 2016 e 2017.

11- A Requerente foi notificada com data de 26-05-2017, da existência de "erros centrais na Declaração de Rendimentos Modelo 22 de IRC período 2016".

12- A Requerente contactou o centro de atendimento telefónico da AT, tendo sido informada que se trataria de erro informático que para ser eliminado deveria fazer uma exposição via e-balcão, o que efetuou.

13- No dia 31-05-2017, a Requerente recebeu a seguinte resposta à exposição que apresentou:

Na sequência da nova redacção dada ao artigo 18.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de Setembro (regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais) pela Lei n.º 82-D/2014, de 31 de dezembro, a AT implementou no anexo A da declaração de rendimentos modelo 22 o critério específico de distribuição de derrama municipal, o qual incidu pela primeira vez sobre o lucro tributável do período de 2016 da sociedade A... S.A., NIF ...

Esta Direção de Serviços procedeu à análise do preenchimento do anexo A da declaração modelo 22 do período de 2016, submetida em 25-05-2017, na qual foi identificado como contabilista certificado, e detetou-se algumas incorrecções que passamos a expor:

Uma vez que o período de 2016 foi o primeiro ano de aplicação da fórmula, a derrama municipal daquele período é calculada numa proporção de 50 % da derrama que lhe seria atribuída caso não fosse aplicada a fórmula (actual n.º 8 do artigo 18.º da citada Lei). Para garantir esta cláusula, em cada subquadro (04-A e 04-C) do anexo A, a derrama é calculada sobre 50% do lucro tributável inscrito no campo 1 do quadro 03.

Assim, no primeiro ano o universo de municípios a constar nos dois subquadros, deve ser o mesmo (04-A e 04-C), ou seja, os municípios a constar dos dois quadros devem ser os mesmos. Não obstante, verificou-se que no anexo A da declaração entregue, constam no subquadro 04-C 4 municípios mas no subquadro 04-A apenas 1 município.

No subquadro 04-C devem constar todos os municípios proponentes e interessados. **No entanto, deve diferenciar-se os municípios proponentes (no caso, ..., citado como interessado no despacho ministerial do qual a empresa foi oportunamente notificada, que se anexa) dos restantes municípios (os interessados), porque apenas o proponente pode beneficiar da fórmula de repartição aprovada por despacho ministerial.**

As colunas 4, 5 e 6 do subquadro 04-C só podem ser preenchidas com valores maiores que zero para o município de ... Também na coluna da "massa salarial" deve diferenciar-se o municípios proponente dos interessados. Relativamente ao **proponente** deve evidenciar-se a **massa salarial + prestações de serviços**, mas aos **municípios interessado** deve constar apenas o valor da **massa salarial**, cujo valor neste primeiro ano deve coincidir com a massa salarial de cada município evidenciada no subquadro 04-A.

Pese embora haja outros municípios onde a empresa tem centros electroprodutores instalados, se esses municípios não mostraram interesse no critério específico de repartição da derrama, beneficiam no quadro 04-C apenas da derrama calculada sobre a componente "massa salarial" (sem incluir as prestações de serviços), ou seja, o rácio evidenciado na coluna 7 é apurado relativamente àquela componente.

Assim, solicita-se que proceda à correção do anexo A da modelo 22 do período de 2016, conforme referido anteriormente.

14- Em conformidade com a resposta dada, a Requerente procedeu à apresentação da declaração de substituição em 31-05-2017, nos seguintes termos:

04 Cálculo da derrama municipal							
04-A Critério geral							
1 - Código do distrito / município (1)	2 - Taxa de derrama (2)	3 - Massa salarial do município (3)	4 - Rácio de repartição (4) = (3) / (Q.03, C3)	5 - Derrama calculada (5) = (Q.03, C1 x (2) x (4))			
...	0,00	€ 15.364,09	1,000000	€ 0,00			
Derrama calculada (a transportar para C.364 do Q.10 da declaração)							6 €
04-B Critério geral - Zona Franca da Madeira (Art.º 36.º -A, n.º 12 do EBF)							
1 - Código do distrito / município (1)	2 - Taxa de derrama (2)	3 - Massa salarial do município na	4 - Rácio de repartição (4) = (3) / (Q.03, C3)	5 - Derrama calculada (5) = [(Q.03, C2 x (2) x (4))] x 0,2			
Derrama calculada (a transportar para C.364 do Q.10 da declaração)							6 €
04-C Critério específico - Centros eletroprodutores							
1 - Código do distrito / município (1)	2 - Taxa de derrama (2)	3 - Massa salarial + prestação de serviços no município (Munic) (3)	4 - Área de instal. ou explor. no município (Munic) (4)	5 - Potência instalada no município (Munic) (5)	6 - Total da eletric. produzida no município (Munic) (6)	7 - Rácio município (7)	8 - Derrama calculada (8) = (Q03 C1) x (2) x (7)
...	1,50	€ 1.897.465,47	413,88	59,20	147,13	0,997590	€ 91.026,83
...	0,00	€ 15.364,09	0,00	0,00	0,00	0,002410	€ 0,00
Derrama calculada (a transportar para C.364 do Q.10 da M22)							9 € 91.026,83
TOTAL DO QUADRO		Massa salarial no município	Área de instal. ou explor. no município	Potência instalada no município	Total de eletric. produzida no município		
		€ 1.912.829,56	413,88	59,20	147,13		
04-D Critério específico - Minas							
1 - Código do distrito / município (1)	2 - Taxa de derrama (2)	3 - Massa salarial + prestação de serviços no município (Munic) (3)	4 - Área de instal. ou explor. no município (Munic) (4)	5 - Produção à boca da mina no município (Munic) (5)	6 - Rácio município (6)	7 - Derrama calculada (7) = (Q.03, C1) x (2) x (6)	
Derrama calculada (a transportar para C.364 do Q.10 da M22)							8 €
TOTAL DO QUADRO		Massa salarial do município	Área de instal. ou explor. no município	Produção à boca da mina no município			
		€ 0,00	0,00	0,00			

15- No ano de 2017 a Requerente apurou um lucro tributável de € 12.512.405,00.

16- Em 15/06/2018 a Requerente entregou a declaração modelo 22 relativa ao exercício de 2017 constando desta, relativamente à Derrama municipal o seguinte:

04 Cálculo da derrama municipal

04-A Critério geral

1 - Código do distrito / município (1) 2 - Taxa de derrama (2) 3 - Massa salarial do município (3) 4 - Rácio de repartição (4) = (3) / (Q.03, C3) 5 - Derrama calculada (5) = (Q.03, C1 x (2) x (4))

Derrama calculada (a transportar para C.384 do Q.10 da declaração) €

Massa salarial total €

04-B Critério geral - Zona Franca da Madeira (Art.º 36.º - A, n.º 12 do EBF)

1 - Código do distrito / município (1) 2 - Taxa de derrama (2) 3 - Massa salarial do município na (3) 4 - Rácio de repartição (4) = (3) / (Q.03, C3) 5 - Derrama calculada (5) = [(Q.03, C2 x (2) x (4))] x 0,2

Derrama calculada (a transportar para C.384 do Q.10 da declaração) €

Massa salarial total €

04-C Critério específico - Centros eletroprodutores

10 - Indique se é o 1.º ano de aplicação do critério	1 - Código do distrito / município (1)	2 - Taxa de derrama (2)	3 - Massa salarial + prestações de serviços no município (Munic) (3)	4 - Área de instal. ou explor. no município (Munic) (4)	5 - Potência instalada no município (Munic) (5)	6 - Total da eletr. produzida no município (Munic) (6)	7 - Rácio município (7)	8 - Derrama calculada (8) = (Q.03 C1) x (2) x (7)
<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>	1,50	€ 1.842.443,53	213,98	59,20	143,99	0,512520	€ 96.192,87
<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>	0,00	€ 4.500,00	0,00	0,00	0,00	0,000339	€ 0,00
<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>	0,00	€ 709.864,68	91,63	20,00	49,65	0,155472	€ 0,00
<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>	0,00	€ 1.429.627,86	209,50	42,00	102,16	0,331669	€ 0,00
TOTAL DO QUADRO		€ 3.977.434,07	715,01	121,20	294,80			€ 96.192,87

Derrama calculada (a transportar para C.384 do Q.10 da M22) €

04-D Critério específico - Minas

8 - Indique se é o 1.º ano de aplicação do critério	1 - Código do distrito / município (1)	2 - Taxa de derrama (2)	3 - Massa salarial + prestações de serviços no município (Munic) (3)	4 - Área de instal. ou explor. no município (Munic) (4)	5 - Produção à boca da mina no município (Munic) (5)	6 - Rácio município (6)	7 - Derrama calculada (7) = (Q.03, C1) x (2) x (6)
<input type="checkbox"/>	<input type="text"/>	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	€ 0,00
TOTAL DO QUADRO		€ 0,00	0,00	0,00	0,00		€ 0,00

Derrama calculada (a transportar para C.384 do Q.10 da M22) €

17- Em 19/06/18 a Requerente foi notificada da existência de "erros centrais na Declaração de Rendimentos Modelo 22 de IRC período 2017".

18- A Requerente apresentou declaração de substituição relativa ao período de 2017, em 20/06/2018, nos termos da informação que lhe foi comunicada a 31-05-2017.

19- Na declaração de substituição, o rácio de repartição específica de ..., que na declaração inicial era de 0,512520 passou a ser de 0,999269, o que resultou num aumento da derrama municipal em € 91.356,01, tendo passado de € 96.192,87 para € 187.548,88.

20- A Requerente interpôs, oportunamente, reclamação graciosa das liquidações de imposto emergentes das declarações de substituição que apresentou, para os anos de 2016 e 2017.

21- Em 28 de novembro de 2018 a Requerente foi notificada da decisão de indeferimento da reclamação graciosa necessária que apresentou.

22- Da decisão da reclamação graciosa, consta, para além do mais, o seguinte:

A reclamante vem contestar, em suma, o facto de só beneficiar da redução da taxa de derrama municipal num só município (...), pretendendo que esta redução seja estendida aos demais municípios onde a sua atividade é exercida, alegando que reúne as condições para que essa repartição seja materializada.

A derrama municipal encontra-se prevista na Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro (que veio revogar a anterior Lei das Finanças Locais introduzida pela Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro) e traduz-se na aplicação de uma taxa sobre o lucro tributável sujeito a IRC, a qual deverá ser determinada anualmente pelos municípios até ao limite de 1,5% (artigo 18.º, n.º 1).

Relativamente ao procedimento de liquidação da derrama, o legislador definiu que a comunicação da massa salarial correspondente a cada município e, bem assim, o apuramento da derrama municipal devida deverá ser efetuado na Declaração de Rendimentos do IRC – Modelo 22 a apresentar por cada sujeito passivo nos prazos legais legalmente previstos no Código do IRC.

Sendo que, no domínio das relações entre as entidades do Estado (atendendo a que a derrama municipal é paga pelos sujeitos passivos à AT e que a mesma constitui uma receita dos municípios), o legislador estipulou ainda que o produto da derrama paga pelos sujeitos passivos fosse transferido pela AT para os municípios.

Considerando a natureza municipal da derrama, o legislador fixou um critério de repartição da derrama municipal entre os diversos municípios, tendo por base a massa salarial suportada por cada sujeito passivo em cada município. Assim, de acordo com o n.º 2 do artigo 18.º da supra referida lei 73/2013, o legislador definiu que este critério da massa salarial deverá resultar da proporção entre a massa salarial suportada em cada município e a totalidade da massa salarial suportada pelo sujeito passivo em território nacional.

No que diz respeito à determinação da taxa, o legislador permitiu que, além da taxa principal definida, os municípios pudessem determinar uma taxa reduzida para os sujeitos passivos que no ano anterior contabilizarem um volume de negócios superior a € 50 000,00.

Nestes casos, se o operador económico possui estabelecimentos ou representações em mais do que um município e uma matéria coletável (nesse período) superior a 50 mil euros, haverá que repartir o cálculo da derrama pelos vários municípios. Sendo que, aqui a derrama deverá ser calculada de acordo com o n.º 13 do referido artigo 18.º, ou seja, releva para efeitos de repartição do imposto a pagar a massa salarial correspondente a cada um dos estabelecimento ou representações.

In casu, de acordo com as alegações da reclamante (p. 4.º, da p.i.), a sua massa salarial está afeta ao Município da sua sede ou direção efetiva (...), ou seja a um só município.

Ora, de acordo com o acima explanado e tal como já foi o entendimento proferido pela Direção de Serviços de IRC à reclamante e se é certo que alguns municípios estabelecem outras condições (muitas vezes relacionadas com a criação de postos de trabalho e/ou com o setor de atividade onde os sujeitos passivos atuem), para efeitos de aplicação da taxa reduzida ou isenção de derrama, seria necessário, que os outros municípios onde a reclamante atua (os interessados de acordo com o estabelecido na lei 73/2013), determinassem/vaderissem à redução da taxa municipal.

Sobre a matéria nestes autos controvertida, foi prestada a seguinte informação pela Direção de Serviços de IRC (Divisão de Liquidação), em 31/05/2017 (junta pela reclamante na sua petição inicial) – sublinhados nossos:

"Na sequência da nova redação dada ao artigo 18.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de Setembro (regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais) pela Lei n.º 82-D/2014, de 31 de dezembro, a AT implementou no anexo A da declaração de rendimentos modelo 22 o critério específico de distribuição de derrama municipal, o qual incidiu pela primeira vez sobre o lucro tributável do período de 2016 da sociedade A... S.A.. NIF ...

Esta Direção de Serviços procedeu à análise do preenchimento do anexo A da declaração modelo 22 do período de 2016, submetida em 25-05-2017, na qual foi identificado como contabilista certificado, e detetaram-se algumas incorreções que passamos a expor:

Uma vez que o período de 2016 foi o primeiro ano de aplicação da fórmula, a derrama municipal daquele período é calculada numa proporção de 50 % da derrama que lhe seria atribuída caso não fosse aplicada a fórmula (atual n.º 8 do artigo 18.º da citada Lei). Para garantir esta cláusula, em cada subquadro (04-A e 04-C) do anexo A, a derrama é calculada sobre 50% do lucro tributável inscrito no campo 1 do quadro 03.

Assim, no primeiro ano, o universo de municípios a constar nos dois subquadros, deve ser o mesmo (04-A e 04-C), ou seja, os municípios a constar dos dois quadros devem ser os mesmos.

Não obstante, verificou-se que no anexo A da declaração entregue, constam no subquadro 04-C 4 municípios mas no subquadro 04-A apenas 1 município. No subquadro 04-C devem constar todos os municípios proponentes e interessados. No entanto, deve diferenciar-se os municípios proponentes (no caso, são ... citado como interessado no despacho ministerial do qual a empresa foi oportunamente notificada, que se anexa) dos restantes municípios (os interessados), porque apenas o proponente pode beneficiar da fórmula de repartição aprovada por despacho ministerial.

As colunas 4, 5 e 6 do subquadro 04-C só podem ser preenchidas com valores maiores que zero para o município de ... Também na coluna da "massa salarial" deve diferenciar-se o município proponente dos interessados. Relativamente ao proponente deve evidenciar-se a massa salarial + prestações de serviços, mas aos municípios interessado deve constar apenas o valor da massa salarial, cujo valor neste primeiro ano deve coincidir com a massa salarial de cada

município evidenciada no subquadro 04-A. Pese embora haja outros municípios onde a empresa tem centros electroprodutores instalados, se esses municípios não mostraram interesse no critério específico de repartição da derrama, beneficiam no quadro 04-C apenas da derrama calculada sobre a componente "massa salarial" (sem incluir as prestações de serviços), ou seja, o rácio evidenciado na coluna 7 é apurado relativamente àquela componente."

Face ao acima transcrito, constata-se que a situação concreta em apreço já foi objeto de análise pela DSIRC-DL (nas suas várias vertentes, nomeadamente o facto de se tratar do primeiro ano de aplicação da fórmula de distribuição da derrama municipal,) e que, por concordarmos com a mesma, a ela aderimos.

A.2. Factos dados como não provados

Com relevo para a decisão, não existem factos que devam considerar-se como não provados.

A.3. Fundamentação da matéria de facto provada e não provada

Relativamente à matéria de facto o Tribunal não tem que se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, sim, o dever de selecionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada (cfr. art.º 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.º 3 do CPC, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT).

Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de Direito (cfr. anterior artigo 511.º, n.º 1, do CPC, correspondente ao atual artigo 596.º, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).

Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, à luz do artigo 110.º/7 do CPPT, a prova documental e o PA juntos aos autos, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados.

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

B. DO DIREITO

A questão a decidir é a legalidade do ato de autoliquidação efetuado pela Requerente, na parte correspondente ao montante de € 44.112,14 e de € 91.356,0 de derrama alegadamente apurada em excesso nos exercícios de 2016 e 2017.

A Requerente pretende que o tribunal arbitral decida pelo reembolso das quantias de € 44.112,14 e de € 91.356,00 que entende ter autoliquidado e pago em excesso uma vez que nas referidas autoliquidações tomou como bases de cálculo as instruções dadas pela AT constantes do Despacho que lhe foi notificado em 13-01-2017.

A Requerente pretende ainda que lhe sejam pagos juros indemnizatórios nos termos dos art.ºs. 43.º e 100.º da Lei Geral Tributária.

A derrama é um imposto municipal que incide sobre o lucro tributável dos sujeitos passivos de IRC. É um imposto cobrado pelo AT e transferida para o Município titular o município em cujo território se gerou o rendimento.

A derrama cobrada nos termos do n.º 1 do art.º 18.º da Lei 73/2013, de 3 de setembro, tem de ser comunicada à AT a deliberação prevista no n.º 1 do art.º 18.º até 31 de dezembro de 2015 e 2016. (“15 - A deliberação a que se refere o n.º 1 deve ser comunicada por via eletrónica pela câmara municipal à AT até ao dia 31 de dezembro do ano anterior ao da cobrança por parte dos serviços competentes do Estado.”).

Nos termos do art.º 14.º/c) da mesma Lei, constituem receitas dos municípios “O produto da cobrança de derramas lançadas nos termos do artigo 18.º”.

Nos termos do art.º 18.º, n.º 1, da Lei 73/2013, de 3 de setembro, anualmente, cada município define a taxa de derrama que irá aplicar até ao limite máximo de 1,5% que incidirá sobre o lucro tributável, sujeito e não isento de IRC. O lucro tributável imputável à circunscrição de cada município é determinado pela proporção entre os gastos com a massa salarial correspondente aos estabelecimentos que o sujeito passivo nele possua e a correspondente à totalidade dos seus estabelecimentos situados em território nacional.

Nos casos em que os sujeitos passivos possuam estabelecimentos estáveis ou representações locais em mais de um município e matéria coletável superior a 50 000 euros, o lucro imputável à circunscrição de cada município é determinado pela proporção entre a massa salarial correspondente aos estabelecimentos que o sujeito passivo tenha no território de um município e a totalidade dos gastos com a massa salarial (art.º 18.º, n.º 2 da Lei 73/2013, de 3 de setembro), sendo o conceito de massa salarial engloba todas as despesas com o pessoal e contabilizadas no

exercício a título de remunerações, ordenados ou salários, de acordo com o disposto no n.º 12 do mencionado artigo 18.º.

A lei 82.-D/2014, de 31 de dezembro, procedeu à alteração das normas fiscais ambientais nos sectores da energia e emissões, transportes, água, resíduos, ordenamento do território, florestas e biodiversidade, no quadro de uma reforma em fiscalidade entre as quais aditou várias normas ao art.º 18.º da lei 73/2013, que estabelece o regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais prevendo a possibilidade, em determinadas situações, da fixação de uma fórmula específica de imputação do lucro tributável pela circunscrição de cada município para efeitos de repartição da Derrama.

Com relevância para o presente processo arbitral é de mencionar que a redação do art.º 18.º da Lei 73/2013, foi sucessivamente alterada pela Lei 82-D/2014, de 31/12 e pela Lei 7-A/2016 de 30 de março por ser esta a redação aquando da notificação do Despacho 13-01-2017, e nas datas da declaração autoliquidada da derrama municipal feitas pela Requerente, porque em data anterior a 13 de janeiro de 2017, o município de ..., em requerimento remetido à Autoridade Tributária e Aduaneira, solicitou, nos termos do n.º 3 do art.º 18.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, a fixação de uma fórmula específica de repartição de derrama municipal relativamente à actividade de exploração de centros electroprodutores desenvolvida pela Requerente, situados na sua área territorial. []
[SEP]

O que pôde fazer por o volume de negócios da Requerente, sujeito passivo, resultou em mais de 50% da exploração de recursos naturais ou do tratamento de resíduos, e porque os municípios interessados podem propor fundamentadamente à AT a fixação de uma fórmula de repartição de derrama, como previsto no n.º 3 do art.º 18.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro.

E, nos termos do n.º 4 “a AT propõe, no prazo de 90 dias a contar da data da apresentação da proposta referida no número anterior, a fórmula de repartição de derrama, a fixar por despacho dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças, do ambiente e da administração local, após a audição do sujeito passivo e dos restantes municípios interessados. E de acordo com o n.º 5 – “A fórmula de repartição referida nos n.ºs 3 e 4 resulta de uma ponderação dos seguintes fatores:

a) Massa salarial, incluindo prestações de serviços para a operação e manutenção das unidades afetas às atividades referidas no n.º 3 – 30%;

b) Margem bruta correspondente à exploração de recursos naturais ou do tratamento de resíduos, nos termos da normalização contabilística – 70%.

O conceito de municípios interessados está definido no n.º 10.º do art.º 18.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro como “o município ou municípios em cujo território se verifique a exploração de recursos naturais ou o tratamento de resíduos e o município ou municípios a cuja circunscrição possa ser imputável, nos termos do n.º 2, qualquer parte do lucro tributável do sujeito passivo”.

Pelo exposto temos de concluir que o Município de ... é o titular da receita do valor resultante da derrama que tenha lançado e diga respeito aos lucros gerados na sua área territorial, relativamente ao lucro total de IRC obtido pelos sujeitos passivos que aí possuam estabelecimento estável, o que neste caso concreto é um dos centros electroprodutores da Requerente.

Considerando o disposto no n.º 13.º desta lei, o sujeito passivo de IRC abrangido pelo n.º 2, na declaração liquidação terá de indicar a massa salarial correspondente a cada município e efetuar o apuramento da derrama que seja devida, a qual será posteriormente transferida pela AT para o respetivo município (art.º 18.º, n.º 13 da Lei 73/2013, de 3 de setembro): “Os sujeitos passivos abrangidos pelo n.º 2 indicam na declaração periódica de rendimentos a massa salarial correspondente a cada município e efetuam o apuramento da derrama que seja devida.”).

No caso em análise, a requerente tem sede em Esposende, município que não lançou derrama para os anos de 2016 e 2017 e tem instalados centros electroprodutores nos municípios de ..., ... e ..., sendo que estes dois últimos não lançaram, igualmente, derrama para os anos em questão¹. O município de ..., além de ter lançado derrama para os anos de 2016 e 2017, à taxa de 1,5%², requereu para os anos de 2016 e 2017 nos termos do n.º 3 do art.º 18.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, com a redação estabelecida pela Lei 82-D/2014, de 31 de dezembro, a fixação de uma fórmula específica de repartição de derrama municipal relativamente à actividade de

¹ Cfr. os Ofícios Circulados n.º 20195, de 19-04-2017 e n.º 20198 de 21-01-2018.

² Cfr. Ofícios Circulados referidos.

exploração de centros electroprodutores desenvolvida pela Requerente localizados na sua área geográfica, fórmula essa fixada nos termos constantes da matéria de facto dada como provada. O dissídio que opõe a Requerente à AT prende-se, essencialmente, com esta considerar que, relativamente aos municípios que não requereram aplicação da fórmula de repartição específica, apenas relevará, para o cálculo da respetiva derrama, o valor da massa salarial e a proporção desta que seja imputável à respetiva área geográfica, e com o modo como entendeu fazer refletir tal entendimento nas normas de preenchimento da declaração Mod. 22.

Independentemente de tais entendimentos, e do respectivo acerto, não poderá, em caso algum, o imposto a liquidar exceder o que será devido, em função da aplicação dos critérios legais e regulamentares.

Ora, no caso, o despacho que fixou o critério de repartição específico não deixa lugar a dúvidas, no sentido de que no cálculo da derrama a atribuir ao município de ... apenas releva a proporção dos elementos relevantes (massa salarial, área de instalação, potência instalada e eletricidade produzida) imputáveis à respetiva área geográfica, pelo que serão os correspondentes valores os aplicáveis ao cálculo da derrama devida pela Requerente, e não outros, independentemente de existirem, ou não, outros municípios a quem seja aplicável a fórmula em causa.

Nestes termos, o que resulta da lei é que a derrama a pagar pela Requerente, é a resultante da aplicação da taxa de 1,5%, ao lucro tributável da Requerente imputável ao Município de..., calculado de acordo com a fórmula fixada, a saber:

$$\text{Derrama do município} = \text{Lucro tributável do período} \times \text{Taxa da Derrama Municipal} \times \text{Rácio do Município}$$

Ora, não questionando a AT os valores declarados pela Requerente, com relevância para o cálculo dos valores em questão, designadamente os indicados para a massa salarial, área de instalação, potência instalada e eletricidade produzida (global e para o município de...), conclui-se que a derrama devida pela Requerente, para os anos de 2016 e 2017 será a seguinte:

a) 2016: € 12.166.231,51 (*Lucro tributável do período*) x 1,5% (*Taxa da Derrama Municipal*) x 0,514152 (*Rácio do Município*) = € 93.829,38 /2³ = € 46.914,69;

³ Primeiro ano de aplicação do regime da Lei 73/2013, de 3 de setembro (Cfr. art.º 18.º/6).

b) 2017: € 12.512.405,00 (*Lucro tributável do período*) x 1,5% (*Taxa da Derrama Municipal*) x 0,551252 (*Rácio do Município*) = € 93.829,38.

Consideramos assim que a derrama que o sujeito passivo tem a declarar e liquidar terá de respeitar a fórmula que resulta das normas aplicáveis, e apenas relativamente ao município de ... será de aplicar a fórmula da repartição específica, sendo que relativamente aos outros municípios onde a Requerente tem a sua sede e instalados centros electroprodutores há que aplicar as normas constantes do art.º 18.º n.º 5, a), tal como o fez a Requerente nas autoliquidações entregues inicialmente relativas aos lucros de 2016 e 2017. A Requerente fez as declarações iniciais mencionadas, respeitando o critério legal de repartição da derrama pelos municípios onde tem a sede e faz a exploração de recursos naturais e a cuja circunscrição é imputável, qualquer parte do lucro tributável do sujeito passivo.

Daí que a Requerente não deve apenas calcular a derrama a pagar como se esta fosse devida só ao Município que optou pelo lançamento de derrama e solicitou a aplicação da fórmula de repartição específica, mas deve atender ao lucro gerado nas circunscrições territoriais dos outros municípios onde tem instalados centros electroprodutores que contribuem para o seu lucro total. Para cumprir o Despacho que lhe foi notificado em 13-01-2013, a Requerente terá de considerar não só o valor da massa salarial correspondente ao município e ..., mas também o total da massa salarial da Requerente. Face ao disposto no art.º 18.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, a Requerente terá de liquidar a derrama considerando o rácio de cada município, para o que deverá atender ao total da massa salarial dos municípios em que tenha centros electroprodutores, independentemente desses municípios terem ou não lançado derrama, tenham optado ou não por uma taxa de derrama de 1,5%, tenham ou não optado por lançar uma taxa reduzida ou isenções ou tenham optado pela fórmula da repartição específica. E, terá de apurar o rácio de cada município atendendo ao seu lucro total, à massa salarial total e aos demais valores a considerar, nos termos do mencionado despacho, para cada município em cujo território tenha instalado estabelecimentos autónomos que tenham contribuído para o seu lucro total.

O rácio do Município de ... será resultante da aplicação dos critérios estabelecidos no mencionado art.º 18.º e no despacho notificado em 13-01-2017, nos termos previamente expostos, pelo que o rácio correspondente ao município de ... terá de ser o usado pela

Requerente nas autoliquidações iniciais relativas aos anos de 2016 e 2017, uma vez que cumpriu com as disposições legais aplicáveis e o valor da derrama será o que a Requerente liquidou inicialmente.

Atento o exposto, enfermam os actos tributários objecto da presente ação arbitral de erro de direito, gerador da sua anulabilidade, que deverá ser declarada, procedendo dessa forma o pedido arbitral.

A Requerente solicita ainda que lhe seja reconhecido o direito a juros indemnizatórios, ao abrigo do artigo 43.º da LGT.

Nos termos do n.º 1 e 2 do referido artigo, serão devidos juros indemnizatórios *"quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido."*

Consideramos ainda que o direito aos mencionados juros também resulta do disposto no n.º 5 do artigo 24.º do RJAT, juros pode ser reconhecido no processo arbitral e, assim, se conhece do pedido.

O direito a juros indemnizatórios previsto no art.º 43.º n. 1 LGT, aplica-se quando tenha sido pago imposto por montante superior ao devido e que tal derive de erro, de facto ou de direito, imputável aos serviços da AT.

De acordo com o art.º 43.º n.º 2 da LGT, “Considera-se também haver erro imputável aos serviços nos casos em que, apesar de a liquidação ser efectuada com base na declaração do contribuinte, este ter seguido, no seu preenchimento, as orientações genéricas da administração tributária, devidamente publicadas”.

No caso, o erro é imputável à AT, porquanto as declarações de substituição foram apresentadas de acordo com instruções prestadas por aquela, por escrito, à Requerente, e de acordo com a padronização do sistema informático, implementada pela mesma AT.

Os juros indemnizatórios deverão assim, ser contados desde a data do pagamento das autoliquidações de substituição relativas aos anos de 2016 e 2017, e até à emissão da correspondente nota de crédito, em cumprimento do disposto nos art.ºs 43.º, n.º 2 e 100.º da LGT.

Neste sentido é de mencionar o Acórdão do STA de 28-11-2018 proferido no Proc. 087/18.0BALS, *“O direito a juros indemnizatórios previsto no n.º 1 do art. 43.º da LGT, derivado de anulação de um acto de liquidação, depende de ter ficado demonstrado no processo que esse acto está afectado por erro - sobre os pressupostos de facto ou de direito - imputável aos serviços, de que tenha resultado pagamento de dívida tributária em montante superior ao legalmente devido; se a anulação de um acto de liquidação for baseada unicamente em vício formal de falta de fundamentação tal não implica a existência de erro de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido, pelo que inexistente, nesse caso, direito a juros indemnizatórios”*.

Também neste sentido, o Acórdão do STA de 19-09-2018, proferido no Proc. n.º 0462/14, refere: *“no caso dos autos, é manifesto que, na sequência da ilegalidade do ato de liquidação, pelas razões que se apontaram anteriormente, a Requerente efetuou o pagamento de importância manifestamente indevida.*

Julgando-se, assim, a ilegalidade da norma em que se fundou as autoliquidações impugnadas, reconhece-se à Requerente o direito aos juros indemnizatórios peticionados, contados, à taxa legal, sobre o montante indevidamente cobrado, desde a data do respetivo pagamento até ao momento do efetivo reembolso, art.43.º, n.º 1 e 2, e art. 100 LGT e CPPT, art. 61.º)”.

*

C. DECISÃO

Termos em que se decide neste Tribunal Arbitral julgar integralmente procedente o pedido arbitral formulado e, em consequência:

- a) Anular parcialmente os actos de autoliquidação de IRC da Requerente relativos aos exercícios de 2016 e 2017, no valor, respetivamente, de € 44.112,14 e de € 91.356,00;
- b) Condenar a AT na devolução do imposto indevidamente pago, por força das liquidações parcialmente anuladas, acrescido de juros indemnizatórios, nos termos acima indicados;
- c) Condenar a Requerida nas custas do processo, no montante abaixo fixado.

D. Valor do processo

Fixa-se o valor do processo em € 135.468,15, nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, a), do Código de Procedimento e de Processo Tributário, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 3 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

E. Custas

Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em € 3.060,00, nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, a pagar pela Requerida, uma vez que o pedido foi totalmente procedente, nos termos dos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, ambos do RJAT, e artigo 4.º, n.º 5, do citado Regulamento.

Notifique-se.

Lisboa, 26 de Novembro de 2019

O Árbitro Presidente

(José Pedro Carvalho)

O Árbitro Vogal

(Regina de Almeida Monteiro)

O Árbitro Vogal

(José Coutinho Pires)