

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 1082/2024-T

Tema: Derrama municipal | Rendimentos obtidos no estrangeiro.

SUMÁRIO

- I. A invocação pela Requerente de que, para o apuramento do lucro tributável e, consequentemente, da derrama municipal, concorreram rendimentos provenientes de fonte estrangeira, não é suscetível, por si só, por falta de base legal, para os excluir do âmbito de incidência da derrama municipal.**
- II. Na ausência de um estabelecimento estável ou de uma representação local, bem como nos casos em que não se verifica que o volume de negócios de um sujeito passivo resulte em mais de 50% da exploração de recursos naturais ou do tratamento de resíduos, não há lugar à repartição da derrama pelas várias circunscrições municipais.**
- III. Fora daquelas situações, a totalidade do lucro tributável é, para efeitos de derrama municipal, imputável ao município onde se situa a sede ou direções efetivas do sujeito passivo, não havendo na lei qualquer elemento que aponte no sentido de afastar os rendimentos de fonte estrangeira, nos termos do artigo 18.º, n.ºs 1 e 13, da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, que estabelece o Regime Financeiro das Autarquias Locais e Entidades Intermunicipais.**
- IV. Os montantes pagos ou colocados à disposição do sujeito passivo fora do território nacional (sejam dividendos, juros, ou contrapartida da prestação de serviços fora do território nacional), que não sejam imputáveis a sucursal ou estabelecimento estável do sujeito passivo no estrangeiro, incluem-se no âmbito de incidência da derrama municipal.**

DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros Professora Doutora Rita Correia da Cunha (presidente), Dra. Alexandra Gonçalves Marques (vogal-relatora) e Professor Doutor Tomás Cantista Tavares (vogal), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formarem o Tribunal Arbitral Coletivo no processo identificado em epígrafe, decidem no seguinte:

I – Relatório e Saneamento

1. A..., **SGPS, S.A.**, NIPC..., com sede na ... n.º ..., ...-... Lisboa, doravante apenas “Requerente”, veio requerer a constituição de Tribunal Arbitral nos termos e para efeitos do disposto nos 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 (doravante, “RJAT”), e apresentar pedido de pronúncia arbitral (doravante “PPA”), para que seja apreciada a legalidade da autoliquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (doravante “IRC”), na parte que respeita à derrama municipal, referente ao ano de 2022, plasmada na nota de liquidação n.º 2023..., e bem assim da decisão de indeferimento da reclamação graciosa, autuada com o n.º ...2023... .
2. A Requerente peticiona, também, a restituição do montante de € 210.607,57, relativos à derrama municipal indevidamente suportada, acrescida de juros indemnizatórios.
3. É Requerida a **Autoridade Tributária e Aduaneira** (doravante “AT” ou “Requerida”).
4. Em 01-10-2025, o pedido de constituição de tribunal arbitral foi aceite pelo Exmo. Presidente do CAAD e, subsequentemente, notificado à Requerida.
5. Os Árbitros designados pelo Conselho Deontológico do CAAD aceitaram as designações.
6. Em 20-11-2025, o Senhor Presidente do CAAD informou as Partes dessa designação, nos termos e para os efeitos do disposto no artigo 11.º, n.º 7, do RJAT.

7. Decorrido o prazo previsto no n.º 1 do artigo 13.º do RJAT sem que as Partes viessem manifestar qualquer oposição, o Tribunal Arbitral Coletivo ficou constituído em 10-12-2024.
8. A AT apresentou resposta ao PPA, defendendo a improcedência do PPA.
9. Por despacho de 20-01-2025 foi decidido dispensar a realização da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT e a Requerente notificada para, querendo, prestar esclarecimentos e juntar documentos.
10. Em 03-02-2025, a Requerente juntou ao processo documentos, tendo a Requerida sido notificada para se pronunciar sobre os mesmos.
11. Por despacho de 24-02-2025 foi decidido dispensar a realização da reunião prevista no artigo 18.º do RJAT, bem como a apresentação de alegações finais escritas.
12. O tribunal arbitral foi regularmente constituído e é competente.
13. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão devidamente representadas.
14. O processo não enferma de nulidades.

II – Posição das Partes

15. Nos presentes autos, a Requerente sustenta que a liquidação de IRC, bem como a decisão de indeferimento da reclamação graciosa que recaiu sobre aquela liquidação, referente ao exercício de 2022, é ilegal na parte em que o cálculo da derrama municipal recaiu, indevidamente, sobre a parte do lucro tributável respeitante a rendimentos obtidos no estrangeiro. A Requerente alega, em síntese, que:
 - Apurou um resultado fiscal do Grupo negativo no período de tributação de 2022, no montante de € (26.292.104,48) e uma derrama municipal no montante de € 600.986,15, conforme nota de liquidação n.º 2023... .
 - Os montantes apurados a título de derrama municipal são os seguintes:

Valores em

Euro

Entidade	2022	
	Lucro tributável	Derrama municipal
B...	22.442.506,12	334.419,67
C...	17.592.984,71	263.832,35
Total		598.252,02

- No que respeita ao exercício de 2022, a B... apurou um lucro tributável no montante de € 22.442.506,12, o qual inclui os seguintes rendimentos obtidos no estrangeiro: a) Rendimentos de investimentos, nomeadamente, juros de obrigações, no montante total de € 8.560.387,60, pagos por sociedades estrangeiras, b) Ganhos e perdas em investimentos reconhecidos em contas de resultados, designadamente mais-valias e menos-valias de títulos, emitidos por entidades não residentes em Portugal, no montante de € 5.211.385,60 e (€ 943.865,08), respetivamente, o que resulta num saldo líquido de € 4.267.520,52.
- No que respeita ao exercício de 2022, a C... apurou um lucro tributável no montante de € 17.592.948,71, o qual inclui os seguintes rendimentos obtidos no estrangeiro: a) Rendimentos de investimentos, nomeadamente juros de obrigações, no montante total de € 347.247,87, pagos por sociedades estrangeiras, b) Ganhos e perdas em investimentos reconhecidos em contas de resultados, designadamente mais-valias e menos-valias de títulos, emitidos por entidades não residentes em Portugal, no montante de € 965.357,83 e (€ 15.185,85), respetivamente, o que resulta num saldo líquido de € 950.171,98.
- A exclusão daqueles montantes do lucro tributável sujeito a derrama municipal da B... e da C..., com referência ao período de tributação de 2022, resultaria nos seguintes montantes devidos a título de derrama municipal:

Valores em Euro

Entidade	2022		Diferença (derrama suportada em excesso)
	Lucro tributável corrigido	Derrama municipal corrigida	
B...	9.614.598,00	143.268,79	191.150,88
C...	16.295.564,86	244.375,66	19.456,69
Total		387.644,45	210.607,57

- De onde resulta que, no que se refere ao período de tributação de 2022, foi apurado e liquidado um montante de derrama municipal em excesso de € **210.607,57**.
- A Requerente entende que a derrama municipal, constituindo uma receita dos municípios (nos termos do artigo 14.º do Regime Financeiro das Autarquias Locais), tem “*como base relevante para o seu apuramento o lucro tributável sujeito e não isento de IRC que corresponde à proporção do rendimento gerado na sua área geográfica, não devendo incidir sobre a parcela do lucro tributável, sujeito e não isento de IRC, que corresponda à proporção do rendimento gerado fora da circunscrição do município, de acordo com o disposto no artigo 18.º, n.º 1 e 2 do Regime Financeiro das Autarquias Locais*”.

- Na perspetiva da Requerente, a sua posição tem apoio em anteriores decisões jurisdicionais proferidas, designadamente, no acórdão do STA, proferido no âmbito do processo n.º 03652/15.3BESNT 0924/17, de 13 de Janeiro de 2021¹, bem como nas decisões proferidas pelo Tribunal Arbitral no âmbito dos processos n.ºs 554/2021-T, de 15 de Março de 2022, 211/2023-T, 170/2023-T, de 22 de novembro de 2023, e 948/2023-T, de 19 de Abril de 2024 que decidiu que: *“Nos termos do disposto no artigo 18.º, n.º 1, da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, a derrama municipal incide sobre o lucro tributável sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas, que corresponda à proporção do rendimento gerado na área geográfica do município por sujeitos passivos residentes em território português, com exclusão de rendimentos provenientes de fonte estrangeira.”*².

16. A Requerida apresentou resposta ao PPA, na qual conclui que o PPA deve ser julgado improcedente com a consequente absolvição do pedido, com os seguintes fundamentos:

- Por um lado, os elementos constantes do processo não permitem qualquer validação do cálculo do diferencial da derrama municipal cuja anulação é pretendida, concluindo-se que a Requerente não cumpriu o ónus da prova que lhe compete. Por outro lado, a derrama municipal – ao abrigo do disposto no referido artigo 18.º, n.º 1 – incide sobre o lucro tributável sujeito e não isento de IRC, correspondente à proporção do rendimento gerado na área geográfica de cada município, incluindo sobre o lucro tributável apurado em operações económicas realizadas no estrangeiro.
- Em abono da sua posição, a Requerida invoca o Acórdão n.º 603/2020, proferido no Recurso n.º 172/00, do Tribunal Constitucional, o Acórdão do STA de 10/11/2021, proferido no Processo 0255/17.1BESNT, bem como a decisão proferida pelo Tribunal arbitral no processo n.º 31/2024-T, de 9/09/2024.
- Conclui, assim, a Requerida pela manutenção na ordem jurídica do ato tributário de indeferimento da reclamação graciosa n.º ...2023..., bem assim o ato de liquidação de IRC, referente ao período tributário de 2022, com as devidas consequências.

¹ Disponível em www.dgsi.pt.

² Todos disponíveis em www.caad.org.pt.

III – Matéria de facto

FACTOS PROVADOS

17. Com relevância para a decisão da causa consideram-se provados os seguintes factos:

- A.** A Requerente é uma sociedade anónima que integra, como sociedade dominante, o grupo de sociedades sujeita ao Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades (doravante “RETGS”), que inclui:
- a sociedade B..., S.A., NIPC..., e
 - a sociedade C... S.A., NIPC....
- B.** No dia 6 de junho de 2023, a Requerente procedeu à entrega da declaração de rendimento de IRC, para o ano de 2022, Modelo 22, do Grupo sujeito ao RETGS, com o n.º
- C.** Aquela declaração deu origem à liquidação de IRC n.º..., da qual resultou um resultado fiscal negativo de (26.292.104,48 €), e derrama municipal no valor de 600.986,15 €.
- D.** Na declaração modelo 22 de IRC, referente ao ano 2022, da sociedade B..., S.A., foi declarado o montante de € 22.442.506,12 de lucro tributável, e o montante de € 334.419,67 de derrama.
- E.** Para o apuramento do lucro tributável da B..., S.A. concorreram os seguintes rendimentos:
- € 8.560.387,60 a título de juros de obrigações pagos por sociedades estrangeiras;
 - € 4.267.520,52 a título de mais-valias e menos-valias referentes a entidades não residentes.
- (cf. página 212 do documento n.º 8 e páginas 7 e 12 do documento 9 juntos com o PPA, bem como documento n.º 4 e 8 juntos aos autos com requerimento de 5 de Fevereiro de 2025).
- F.** Na declaração modelo 22 de IRC, referente ao ano 2022, da sociedade C... S.A., foi declarado a título de lucro tributável o montante de € 17.592.984,71, e a título de derrama o montante de € 263.832,35.
- G.** Para o apuramento do lucro da C... S.A. concorreram os seguintes rendimentos:
- € 347.247,87 a título de juros de obrigações pagos por sociedades estrangeiras;
 - € 950.171,98 a título de mais-valias e menos-valias referentes a entidades não residentes.

(cf. página 40 do documento n.º 11 e páginas 2 e 4 do documento 12, ambos juntos com o PPA, bem como documentos n.º 5 e 9, ambos juntos com o requerimento da Requerente de 5 de Fevereiro de 2025).

- H.** A Requerente apresentou reclamação graciosa, que deu origem ao processo n.º ...2023..., com data de 06-09-2023, relativamente aos ato tributário de autoliquidação de IRC, referente ao exercício de 2022, na parte em a derrama incidiu sobre uma parcela dos rendimentos obtidos no estrangeiro.
- I.** Por despacho com data de 01-07-2024, proferido pelo Chefe de Divisão, da Unidade de Grandes Contribuintes da AT, a reclamação graciosa apresentada pela Requerente foi indeferida, por se entender que a derrama municipal incide sobre o lucro tributável sujeito e não isento de IRC, recaindo, assim, também, sobre rendimentos provenientes de fonte estrangeira.
- J.** Por ofício n.º...-DJT/2024, com data de 02-07-2024, foi remetido à Requerente o despacho mencionado no número anterior (registo postal n.º RF ... PT, com data de 02-07-2024).
- K.** Em 30 de setembro de 2024, a Requerente apresentou pedido de constituição do tribunal arbitral.

FACTOS NÃO PROVADOS E FUNDAMENTAÇÃO DA DECISÃO DA MATÉRIA DE FACTO

- 18.** Não há factos relevantes para a decisão da causa que não se tenham provado.
- 19.** Os factos foram dados como provados com base no exame dos documentos juntos pela Requerente com as peças processuais (PPA e requerimento subsequente) e no processo administrativo junto pela Autoridade Tributária, os quais (com exceção dos pontos E e G) não suscitaram controvérsia entre as partes.
- 20.** No que respeita à matéria controvertida, o Tribunal Arbitral teve em consideração os documentos juntos com o PPA. No que respeita aos documentos 8 e 9 (referentes à sociedade B...) e os documentos 11 e 12 (referentes à sociedade C...), os mesmos constituem balancetes analíticos e extratos contabilísticos, com indicação a partir dos dados recolhidos da sua contabilidade, dos rendimentos nacionais e dos rendimentos de origem estrangeiras, os quais haviam instruído a reclamação graciosa apresentada e, como tal, objeto de análise

por parte da AT em sede administrativa. A prova destes pontos foi corroborada pelos documentos “Demonstrações Financeiras”, daquelas sociedades, referentes ao ano de 2022, que constam do Documento n.º 4 (B...) e documento n.º 5 (C...), bem como pelos documentos 8 e 9, que constituem comprovativos de pagamento, emitidos pelo BCP, os quais (por amostragem), revelam pagamentos provenientes do estrangeiro.

IV – Matéria de Direito

21. Nos presentes autos cumpre decidir se a parcela de rendimentos auferidos fora do território nacional deve ser excluída da incidência da derrama ou, numa outra formulação, saber se a derrama municipal incide sobre a parcela do lucro tributável sujeito e não isento de IRC, dela se excluindo a parte dos rendimentos auferidos fora do território nacional.
22. A Requerente sustenta, tal como o havia feito em sede de reclamação graciosa, que a derrama municipal incide sobre a parcela do lucro tributável sujeito e não isento de IRC, dela se excluindo a parte dos rendimentos auferidos fora do território nacional. Nesta ótica, verificando-se que, para o apuramento do lucro tributável concorreram, indevidamente, rendimentos obtidos fora do território nacional, deve essa parcela de rendimento ser excluída do apuramento da derrama municipal, por corresponder a rendimentos gerados fora da circunscrição geográfica de Portugal. Concluindo-se que, a parcela do lucro tributável que corresponda a rendimentos auferidos fora do território nacional e, por inerência, fora da circunscrição de cada um dos municípios do território português deverá encontrar-se excluída de tributação em sede de derrama municipal.
23. Como já vimos, a Requerida não acompanha o entendimento da Requerente.
24. A questão de saber se os rendimentos obtidos no estrangeiro devem ser excluídos da incidência da derrama municipal vem sendo objeto de várias decisões, tanto dos tribunais judiciais, como dos tribunais arbitrais.
25. Por Acórdão de 2 de abril de 2025, da 2.^a secção, o Supremo Tribunal Administrativo, decidiu que *“a totalidade do lucro tributável é, para efeito de derrama municipal, imputável ao município onde se situa a sua sede ou direção efetiva do sujeito passivo, não existindo qualquer razão para afastar os rendimentos de fonte estrangeira”*. E acrescenta:

“II - Na determinação do lucro tributável, dos rendimentos de fonte estrangeira e, inexistindo norma legal que afaste tal situação no domínio apontado, ou seja, para efeito de derrama municipal, inexistente fundamento para os excluir, sendo que o artigo 18º n.º 13 da Lei n.º 73/2013, de 03-09 é claro ao determinar que “[n]os casos não abrangidos pelo n.º 2, considera-se que o rendimento é gerado no município em que se situa a sede ou a direção efetiva do sujeito passivo [...]”.

III - Na situação dos autos, em nenhum momento se fala em estabelecimentos estáveis ou representações que poderiam implicar uma outra leitura da realidade em apreço e a lei não aponta qualquer elemento no sentido de se poder dizer que o rendimento se considera gerado no local da sede ou direcção efectiva da entidade que paga ou coloca à disposição os rendimentos, de modo que, a conclusão firmada na sentença recorrida no sentido da existência de rendimentos obtidos pela Impugnante fora do território nacional é inapta a produzir o efeito de anulação dos actos de autoliquidação no domínio indicado, na medida em que a alusão a rendimentos obtidos no estrangeiro preenche apenas um conceito material e não o conceito contemplado na lei com referência ao rendimento gerado na sua área geográfica.

IV - Assim, a totalidade do lucro tributável é, para efeito de derrama municipal, imputável ao município onde se situa a sua sede ou direcção efetiva do sujeito passivo, não existindo qualquer razão para afastar os rendimentos de fonte estrangeira”.
(sublinhado nosso)

26. No acórdão 13 de janeiro de 2021, do Supremo Tribunal de Justiça, proferido no processo n.º 03652/15.3BESTN, prevaleceu o entendimento de que:

“I - O reporte e ligação da incidência, específica, da derrama municipal, à “proporção”, à parte de um total, do rendimento gerado num determinado município, só pode significar que o cálculo, o apuramento da derrama, quando ocorrer e na medida do possível (permitida pela contabilidade), tem de implicar as operações aritméticas necessárias ao isolamento, relativamente a outros auferidos, do rendimento

gerado no município beneficiário e, posterior, aplicação da percentagem (até ao máximo de 1,5%) pelos seus órgãos deliberada.

II - As derramas municipais têm, para legitimação, de se ligar à atividade que o sujeito passivo desenvolve na área geográfica/território do município recetor, objetivando a respetiva autoliquidação, em primeira linha, contribuir para colmatar as necessidades financeiras deste, na medida, proporcional, da pegada deixada, por aquele, nas suas infraestruturas, serviços, imobilizado corpóreo...

III - Em situações de, isoláveis, parcelas de rendimentos auferidos no estrangeiro, só esta forma de entender e operar, permite alcançar um resultado equitativo e materialmente justo.

IV - O lançamento de derrama devendo, por regra, imperativa, incidir sobre o lucro tributável sujeito e não isento de IRC, tem de, quando possível a destrinça, comprovada, por não se tratarem de rendimentos gerados na área geográfica do município lançador, retirar, da competente base de incidência, aqueles que, num determinado exercício, forem obtidos fora do território nacional (e, conseqüentemente, dos municípios portugueses, os beneficiários, exclusivos, daquela)".

E prossegue:

*“o percentual da derrama municipal incida sobre o lucro tributável correspondente à proporção do rendimento gerado na área geográfica do município coletor. E, na mesma linha, está a preocupação, constante, de, nos casos de necessidade de repartição de derrama entre vários municípios, ser obrigatório tributar “o lucro tributável imputável à circunscrição de cada município” envolvido e/ou, ainda, **quando não haja diversos estabelecimentos estáveis ou representações locais**, ter de considerar- se “o rendimento (que) é gerado no município”, em que se situa a sede ...” (sublinhado e negrito nossos).*

27. Este arresto, tinha por base um caso, referente ao exercício de 2010 e, portanto, apreciado à luz da Lei das Finanças Locais (Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro) em que havia sido alegado que uma parte dos rendimentos, no montante de “€ 52.079.027,80 resultam de

rendimentos gerados exclusivamente pelas Sucursais e Estabelecimento Estável da Sociedade ora RECORRENTE (individualmente considerada), constituídos em Angola, Moçambique e Argélia”.

28. Pese embora os diferentes entendimentos a que estes Acórdãos podem dar azo, uma leitura atenta da jurisprudência permite concluir que o Supremo Tribunal Administrativo admite que, nos casos em que o rendimento de fonte estrangeira é imputado a estabelecimento estável do sujeito passivo situado fora do território nacional, essa parcela do rendimento pode não estar coberta pelo âmbito de incidência da derrama municipal e, nestes casos, considerar que estes rendimentos não se consideram gerados “*na área geográfica do município*”, ficando assim excluídos da derrama municipal.
29. Emerge da citada jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo que, face à letra da lei, apenas se pode equacionar excluir da incidência da derrama os rendimentos de fonte estrangeira que sejam imputáveis a estabelecimento estável do sujeito passivo situado fora do território nacional.
30. À luz desta jurisprudência, não sendo os rendimentos de fonte estrangeira imputáveis a estabelecimento estável do sujeito passivo situado fora do território nacional inexistente fundamento legal para os excluir da incidência da derrama.
31. Nos presentes autos, a Requerente sustenta, tal como o havia feito em sede de reclamação graciosa, que a derrama municipal incide sobre a parcela do lucro tributável sujeito e não isento de IRC, dele se excluindo a parte dos rendimentos auferidos fora do território nacional.
- Será assim?*
32. Desde já se adianta que não acompanhamos a posição da Requerente. Com efeito, os montantes pagos ou colocados à disposição do sujeito passivo que não sejam provenientes do território nacional (sejam dividendos, juros, saldo das mais-valias e menos valias), que não sejam imputáveis a sucursal ou estabelecimento estável do sujeito passivo no estrangeiro, incluem-se no âmbito de incidência da derrama municipal.
33. Retornando ao cerne da questão que se coloca: estão os rendimentos de fonte estrangeira excluídos da incidência da derrama municipal por não poderem ser considerados

“rendimento gerado na circunscrição municipal” para efeitos do artigo 18.º, n.º 1 da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro (doravante, RFALEI).

Atente-se ao quadro legal aplicável.

- 34.** A Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, que estabelece o regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais, determina que o produto da cobrança de derrama lançada nos termos do artigo 18.º constitui, entre outras, receita própria dos municípios (cf. artigo 14.º, alínea a) do RFALEI), sendo uma manifestação do seu poder tributário, que encontra expressão no artigo 254.º, n.º 2 da Constituição da República Portuguesa.
- 35.** No que respeita à derrama, os municípios têm, de acordo com o artigo 18.º, n.º 1 do RFALEI, a faculdade de deliberar (ou não) lançar uma derrama “*sobre o lucro tributável sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC)*” que corresponda “*à proporção do rendimento gerado na sua área geográfica por sujeitos passivos residentes em território português que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e não residentes com estabelecimento estável nesse território*” e fixar o respetivo percentual “*até ao limite máximo de 1,5/prct*” sobre aquele lucro.
- 36.** Decorre do disposto no artigo 18.º, n.º 2, do RFALEI que:
- “Para efeitos de aplicação do disposto no número anterior, sempre que os sujeitos passivos tenham estabelecimentos estáveis ou representações locais em mais de um município e matéria coletável superior a (euro) 50 000 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.”.*
- 37.** Estas normas são completadas pelo artigo 18.º, n.º 13, do RFALEI que determina que, não havendo lugar à repartição da derrama entre os vários municípios de acordo com os critérios que estão fixados no artigo 18.º, n.º 2, o rendimento considera-se gerado:
- “no município em que se situa a sede ou a direção efetiva do sujeito passivo ou, tratando-se de sujeitos passivos não residentes, no município em que se situa o*

estabelecimento estável onde, nos termos do artigo 125.º do Código do IRC, esteja centralizada a contabilidade.”

38. Verificando-se uma conexão do lucro fiscalmente relevante com mais do que uma circunscrição municipal, o RFALEI contém as regras que presidem à repartição da derrama entre os vários municípios com os quais existe essa conexão.
39. A repartição da matéria coletável e, consequentemente, da receita obtida com a cobrança da derrama entre municípios concretiza o princípio do benefício, uma vez que a atividade económica gerada num certo município pode, ou não, acarretar despesas (ou custos) para o município onde a atividade económica é desenvolvida.
40. Havendo conexão da atividade económica com várias circunscrições municipais, há que aplicar o disposto no artigo 18.º, n.º 2, do RFALEI, que contém os critérios para fazer operar a distribuição da base tributável da derrama pelos municípios envolvidos e, assim, aplicar a taxa de derrama fixada pelo município titular da receita.
41. Ora, o artigo 18.º, n.º 2, do RFALEI não se aplica a qualquer caso. Com efeito, a aplicação do referido artigo 18.º, n.º 2, exige que os sujeitos passivos tenham estabelecimentos estáveis ou representações locais em vários municípios. E, cumulativamente, exige, ainda, matéria coletável superior a € 50 000 (cf. artigo 18.º, n.º 2), conforme resulta do seguinte trecho:

“sempre que os sujeitos passivos tenham estabelecimentos estáveis ou representações locais em mais de um município e matéria coletável superior a (euro) 50 000 o lucro tributável imputável à circunscrição de cada município é determinado...” (sublinhado nosso)

42. Verificados estes dois pressupostos, o critério da proporção encontrado para proceder à alocação da base tributável entre os vários municípios, é apurado por referência à massa salarial, conforme decorre do seguinte segmento:

“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.” (sublinhado nosso)

-
43. Fora dos casos abrangidos pelo artigo 18.º, n.º 2 (e, acrescente-se, fora dos casos em que a repartição da derrama pelos municípios assenta na exploração de recursos naturais ou do tratamento de resíduos, que seguem o disposto no artigo 18.º, n.ºs 3, 7 e 9), para os sujeitos passivos residentes “*o rendimento considera-se gerado no município em que se situa a sede ou a direção efetiva do sujeito passivo*”, nos termos do artigo 18.º, n.º 13, do RFALEI.
44. Do acima exposto resulta que, para os sujeitos passivos residentes, a derrama incide sobre o lucro tributável sujeito e não isento de IRC, o qual se considera gerado no município em que se situa a sede ou direção efetiva.
45. Esta regra cede, como vimos, caso haja necessidade de proceder à repartição (ou alocação) da derrama entre mais do que uma circunscrição municipal.
46. Importa também dar nota que a derrama municipal apresenta, face aos demais impostos, a particularidade de – para os sujeitos passivos residentes em território português – a determinação da sua base tributável assentar na base tributável de um outro imposto – o IRC.
47. Tanto a derrama, como o IRC comungam, assim, de uma base de incidência objetiva comum, i.e., o lucro tributável sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas.
48. Para os sujeitos passivos residentes em território nacional, o IRC incide sobre a totalidade dos seus rendimentos, incluindo os obtidos fora do território nacional (cf. artigo 4.º, n.º 1 do CIRC).
49. No entanto, a derrama apresenta, face ao IRC, algumas particularidades: em primeiro lugar, deliberar a sua cobrança dependente de uma decisão prévia município que, no âmbito dos poderes que lhes são conferidos, têm competência para decidir lançar, ou não, uma derrama, bem como deliberar sobre o percentual a aplicar até ao teto máximo legalmente permitido.
50. Em segundo lugar, havendo uma conexão entre o rendimento e vários municípios, a lei estabeleceu critérios para fazer operar a distribuição do produto da derrama entre os vários municípios, como já demos nota. Nestes casos, mostra-se essencial determinar a origem do rendimento para apurar a proporção do rendimento gerado em cada área geográfica municipal.

51. A conexão do rendimento com certa circunscrição municipal é – como vem sendo reconhecido – uma exigência de justiça e da correta repartição das receitas tributárias, incidindo a derrama sobre a proporção do rendimento gerado na área geográfica de cada um dos municípios com os quais o rendimento tem uma conexão relevante para efeitos de repartição da receita tributária entre os municípios que podem à luz do referido artigo 18.º, n.º 1, lançar a derrama.
52. Assim, tanto na falta de plurilocalização dos elementos de conexão, como nos casos em que o rendimento de fonte estrangeira não é imputável a estabelecimento estável, localizado fora do território nacional, a regra do artigo 18.º, n.º 13, da RFAEI determina a tributação exclusiva da derrama pelo município em que se situa a sede ou direção efetiva, por se considerar que o rendimento é gerado nessa circunscrição municipal.
53. A repartição da derrama pelos municípios pressupõe que não haja coincidência, i.e., que não seja possível separar entre o município sede (ou direção efetiva) e o município onde se encontre localizado um estabelecimento estável/representação local e, na falta deste elemento de conexão relevante, a derrama é entregue “*por inteiro ao Município da sede/direção efetiva.*”³.
54. Volvendo ao caso dos autos, sem que a montante fique demonstrada a existência de um estabelecimento estável situado fora do território nacional – cuja existência deve ser aferida à luz da competente convenção para evitar a dupla-tributação e/ou à luz do artigo 5.º do CIRC (cf. decisões arbitrais proferidas nos processos n.ºs 437/2022-T, de 06-03-2023, n.º 805/2023-T, de 11-03-2024, e n.º 11/2024-T, de 20-05-2024), a derrama incide sobre o lucro fiscalmente relevante, não havendo base legal para se excluir “*rendimentos oriundos do estrangeiro*”.
55. No caso *sub iudice*, não estamos perante a imputação dos rendimentos a um estabelecimento estável ou representação local do sujeito passivo fora do território nacional a que possam ser imputados os rendimentos em causa.
56. Do probatório apurou-se que uma parte dos rendimentos da Requerente – juros e saldo de mais-valias e menos-valias – foi obtido fora do território nacional. No entanto, tal não olvida

³ Nesse sentido, J. L. SALDANHA SANCHES, *A derrama, os recursos naturais e o problema da distribuição de receita entre os municípios*, disponível em www.isg.pt.

a sua tributação em sede de IRC, por força do artigo 4.º, n.º 1 do CIRC, nem olvida à aplicação da derrama que se ache devida, por força do disposto no artigo 18.º, n.ºs 1 e 13, do RFALEI.

57. A lei não sustenta a posição da Requerente relativamente aos rendimentos obtidos no estrangeiro. Como vimos, a área geográfica em que os rendimentos são gerados é relevante para efeitos de repartição da derrama entre os municípios com os quais o rendimento tem uma conexão relevante, mas não relativamente a rendimentos gerados no estrangeiro (nesse sentido, acórdão do STA de 02/04/2025).
58. Tem-se presente que a redação do artigo 18.º, n.º 1, do RFALEI tem colocado dúvidas interpretativas quanto à incidência objetiva da derrama sobre o lucro tributável sujeito e não isento de IRC, que corresponde à proporção do rendimento gerado na sua área geográfica.
59. Voltando ao Acórdão do STA, de 2 de abril de 2025, processo n.º 0560/22.5BEALM, colocava-se a questão de saber se a derrama municipal podia ter por base os rendimentos obtidos fora do território português. Este Arresto começa por lembrar que a derrama, enquanto imposto acessório dependente do IRC (também, designado por adicionamento), visa dotar as autarquias locais de recursos financeiros próprios, incidentes sobre aqueles que realizam atividades lucrativas na área de determinado município.
60. Esclarece-se depois, no mencionado Acórdão, que o artigo 18.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, teve sempre subjacente, por um lado, a exigência de o IRC sobre que recai o percentual da derrama corresponda à proporção correspondente “ao rendimento gerado na sua área geográfica” – artigo 18.º, n.º 1 e, por outro, preocupação de, “nos casos de necessidade de repartição de derrama entre vários municípios, ser obrigatório tributar, o lucro tributável imputável à circunscrição de cada município envolvido”.
61. Afirmando a natureza acessória da derrama relativamente ao IRC, convocam-se as regras para determinação do lucro tributável previstas no CIRC. Esclarece-se, seguidamente, neste Arresto que:

“Ora, de acordo com o disposto no artigo 17º nº 1 do CIRC, “[o] lucro tributável das pessoas colectivas e outras entidades mencionadas na alínea a) do n.º 1 do artigo 3.º [entidades que exerçam a título principal, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola] é constituído pela soma algébrica do resultado líquido do

período e das variações patrimoniais positivas e negativas verificadas no mesmo período e não reflectidas naquele resultado, determinados com base na contabilidade e eventualmente corrigidos nos termos deste Código”.

Por seu lado, o artigo 3.º do CIRC, sobre a base do imposto, no que releva para os autos, estabelece que:

“1 - O IRC incide sobre: a) O lucro das sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, das cooperativas e das empresas públicas e o das demais pessoas colectivas ou entidades referidas nas alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo anterior que exerçam, a título principal, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola; [...] 2 - Para efeitos do disposto no número anterior, o lucro consiste na diferença entre os valores do património líquido no fim e no início do período de tributação, com as correcções estabelecidas neste Código. [...]”.

Depois, o artigo 4º nº 1 do CIRC, relativo à extensão da obrigação de imposto, determina que “[r]elativamente às pessoas colectivas e outras entidades com sede ou direcção efectiva em território português, o IRC incide sobre a totalidade dos seus rendimentos, incluindo os obtidos fora desse território”.

Deste modo, num primeiro momento, a análise destes preceitos implica a consideração, na determinação do lucro tributável, dos rendimentos de fonte estrangeira e, inexistindo norma legal que afaste tal situação no domínio apontado, ou seja, para efeito de derrama municipal, inexistente fundamento para os excluir, como bem refere a Recorrente.”

- 62.** A jurisprudência, que acompanhamos e a cujos fundamentos aderimos, tem vindo a acolher o entendimento de que os rendimentos de fonte estrangeira, que não sejam imputáveis a sucursal ou estabelecimento no estrangeiro, encontram-se sujeitos a derrama municipal. Neste sentido, as decisões arbitrais proferidas nos processos n.º 32/2024 de 22-05-2024, n.º 950/2025, de 29-01-2025, n.º 631/2024-T de 07-02-2025, n.º 1060/2024-T de 28-02-2025.
- 63.** Assim, por falta de fundamento legal, não se acompanha a posição da Requerente no sentido em que a derrama municipal incide sobre o lucro tributável sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas, que corresponda à proporção do rendimento gerado na área geográfica do município por sujeitos passivos residentes em território

português, com exclusão de rendimentos provenientes de fonte estrangeira (a qual encontra respaldo nas decisões arbitrais processos n.ºs 554/2021-T, de 15-03-2022, n.º 234/2022-T de 28-11-2022, n.º 211/2023-T de 17-07-2023, n.º 170/2023-T de 21-11-2023, n.º 948/2023-T de 19-04-2024, n.º 29/2024-T de 03-07-2024, n.º 28/2024-T de 02-09-2024, n.º 31/2024-T de 09-09-2024, n.º 315/2024-T de 29-10-2024, n.º 1111/2024-T de 24-01-2025, n.º 969/2024-T de 16-01-2025, n.º 1130/2024-T de 24-02-2025, n.º 947/2024-T de 27-03-2025, n.º 946/2024-T de 15-04-2025, das quais nos afastamos).

64. Pelo que fica exposto, conclui-se pela improcedência do pedido de pronuncia arbitral. E, consequentemente, pela improcedência do pedido de restituição das quantias pagas, acrescidas de juros indemnizatórios.

V – Decisão

Nestes termos, e pelos fundamentos expostos, este Tribunal Arbitral decide:

- a) Julgar improcedente o pedido de pronúncia arbitral;**
- b) Absolver a Autoridade Tributária e Aduaneira de todos os pedidos;**
- c) Condenar a Requerente no pagamento das custas do processo, em razão do decaimento.**

VI – Valor do Processo

Nos termos das disposições conjugadas dos artigos 306.º do Código de Processo Civil e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT, e artigo 3.º, n.º 2 do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de € **210.607,57**, conforme indicado pela Requerente, sem oposição da AT Requerida.

VII – Custas

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4 do RJAT, fixa-se o montante das custas em € **4.284,00**, nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Requerente.

Notifique-se.

CAAD, 5 de junho de 2025

Os árbitros,

Rita Correia da Cunha (Presidente)

Alexandra Gonçalves Marques (relatora)⁴

Tomás Cantista Tavares (vogal)

⁴ Mudando de posição relativamente à posição que subscrevi na decisão n.º 29/2024, de 03-03-2024.