

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 1078/2024-T

Tema: IRC – ónus da prova. Derrama municipal sobre rendimentos gerados 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 susceptível, 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 direcções efectivas 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 de obrigações, ou mais-valias de títulos emitidos por entidades não residentes em Portugal), 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

O Árbitro João Santos Pinto, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (adiante designado apenas por CAAD) para formar o Tribunal Arbitral Singular, constituído em 10/12/2024, decide no seguinte:

I. RELATÓRIO

A..., S.A., doravante designada “**Requerente**”, NIPC ..., com sede no ..., Av. ..., ..., ..., ..., ...-... ..., veio, em 01/10/2024, ao abrigo da alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º e dos nos 1 e 2 do artigo 10.º, ambos, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“**RJAT**”), requerer a constituição de Tribunal Arbitral Singular e apresenta pedido de pronúncia arbitral (“**PPA**”), em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante designada “**Requerida**” ou “**AT**”), com vista à declaração de ilegalidade do acto de indeferimento expresso da reclamação graciosa apresentado pela Requerente em 29/05/2024 que correu termos sob o n.º ...2024..., dos actos tributários de autoliquidação de IRC, na componente de parte da derrama municipal suportada, relativo aos períodos de tributação de 2021 e 2022, respectivamente no montante de € 522,13 e € 8.703,76 no total de € **9.225,89**, na medida em que estas autoliquidações enfermam de ilegalidade por incluírem derrama municipal indevidamente suportada sobre parte do lucro tributável respeitante a rendimentos obtidos no estrangeiro, peticionando ainda o reembolso do imposto pago em excesso, acrescidos de juros indemnizatórios.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral Singular foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à AT em 01/10/2024.

Nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o

Conselho Deontológico designou como árbitro do Tribunal Arbitral Singular o aqui signatário, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Em 20/11/2024 foram as Partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação do árbitro, nos termos conjugados do artigo 11.º, n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Tribunal Arbitral Singular foi constituído em 10/12/2024.

Em suporte das suas pretensões alega a Requerente, em síntese, que a derrama municipal apenas pode incidir sobre a parcela do lucro tributável correspondente a rendimentos gerados em território português, devendo os rendimentos de fonte estrangeira ser excluídos da respetiva base. Concretamente, alega a Requerente o seguinte:

- a) O Regime Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais (Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro) qualifica a derrama como receita municipal (art. 14.º) e determina que ela incide sobre o lucro tributável sujeito e não isento de IRC que corresponda à proporção do rendimento gerado na área geográfica do município (art. 18.º).
- b) Quando o sujeito passivo possui estabelecimentos em mais do que um município, a imputação faz-se proporcionalmente, tendo por critério, designadamente, a massa salarial alocada a cada município.
- c) A conexão territorial é, pois, determinante: a derrama visa financiar os municípios onde as empresas operam e desenvolvem atividade, pelo que a sua incidência se limita aos rendimentos gerados na respetiva circunscrição.
- d) Daqui decorre a proporcionalidade da base tributável: apenas conta a parte do lucro que corresponda aos rendimentos gerados em cada município, ficando de fora os rendimentos gerados fora dessa circunscrição.
- e) A própria letra do art. 18.º refere rendimentos imputáveis a municípios situados em território português; rendimentos gerados no estrangeiro não foram produzidos na área

geográfica de qualquer município português e estão fora do âmbito da derrama. A inclusão desses rendimentos violaria ainda o art. 18.º do RFALEI e os princípios da igualdade e da capacidade contributiva (arts. 13.º e 104.º da CRP), como tem sido salientado pelo STA.

f) Aplicando ao caso, os dividendos e juros de obrigações auferidos no estrangeiro pelo Requerente não resultam de estrutura organizacional, actividade operacional, meios físicos ou massa salarial em Portugal especificamente afectos à sua geração.

g) Inexistindo conexão territorial com municípios portugueses, tais rendimentos devem ser excluídos da base de incidência da derrama municipal.

h) Conclui-se, assim, que, para efeitos de derrama municipal, devem ser excluídos todos os rendimentos - qualquer que seja a sua natureza - obtidos ou gerados fora do território nacional, mantendo-se na base apenas a parcela do lucro tributável correspondente a rendimentos gerados em municípios portugueses, apurada segundo os critérios legais de imputação (nomeadamente, a massa salarial).

Notificada para o efeito, a AT apresentou Resposta, juntou processo administrativo em 24/01/2025, tendo-se defendido por impugnação.

Alegou a AT em síntese o seguinte:

a) Não assiste razão à Requerente na tese defendida de que a derrama municipal não pode incidir sobre o lucro tributável sujeito e não isento que inclua rendimentos gerados fora do território nacional porquanto nos termos do disposto no artigo 18.º, n.º 1, da Lei n.º 73/2023, de 3 de setembro, a derrama municipal incide sobre o lucro tributável sujeito e não isento de IRC, remetendo quanto ao apuramento do lucro tributável para o estipulado no artigo 17.º, n.º 1, do Código do IRC;

b) Deverá, assim, entender-se que a tributação em sede de IRC abrange a totalidade dos rendimentos, a qual resulta da soma dos obtidos em território português e fora desse território, em consonância com o princípio da universalidade dos rendimentos, tal como se prevê no artigo 4.º, n.º 1, do Código do IRC;

- c) Deste modo, o cálculo do lucro tributável, quer relativamente ao imposto principal quer à derrama, comungam das mesmas regras de incidência objetiva plasmadas no Código do IRC, nele estando incluídos encargos subjacentes aos rendimentos obtidos no estrangeiro,
- d) No caso concreto, conduziria à dedução de gastos em montante superior ao devido, caso não houvesse lugar à correspondente tributação da derrama municipal;
- e) Cabe ao contribuinte, nos termos do disposto no artigo 74.º, n.º 1, da LGT, o ónus da prova dos factos constitutivos dos direitos que invoque, pelo que a Requerente deveria ter comprovado documentalmente que o lucro tributável apurado inclui rendimentos obtidos de fonte estrangeira.
- f) Conclui a Requerida que o acto de indeferimento da reclamação graciosa n.º ...2024...e bem assim os actos de autoliquidação de IRC consubstanciados nas liquidações de IRC n.º ... em 03/06/2022 2021 e n.º ... em 29/05/2023, com referência respectivamente aos períodos tributários de 2021 e 2022, se devem manter na ordem jurídica.

Em 01/02/2024, o Tribunal Arbitral proferiu o seguinte Despacho Arbitral:

“1. Ao abrigo do princípio da autonomia do Tribunal Arbitral na condução do processo e da livre determinação das diligências de prova necessárias (cf. artigo 16.º, alíneas c) e e), do RJAT), e considerando a inexistência de prova por produzir, o Tribunal Arbitral dispensa a realização da reunião do artigo 18.º do RJAT.

2. Notifique-se as partes para, querendo, apresentarem alegações finais escritas (sucessivas) no prazo de 15 dias e para proceder ao envio das peças processuais em formato Word.

3. Notifique-se o Requerente para proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente no prazo referido no ponto anterior.

4. Notifique-se as partes de que a decisão arbitral será proferida até ao final do prazo do artigo 21.º, n.º 1, do RJAT.”

As partes foram notificadas para apresentar alegações escritas, tendo apenas a Requerente usado de tal faculdade em 25/02/2025, reiterando no essencial os argumentos invocados no seu

articulado inicial. Na mesma data a Requerente juntou o comprovativo da taxa arbitral subsequente (pago em 10/02/2025).

Em 08/06/2025 foi proferido despacho nos termos do n.º 2 do artigo 21.º do RJAT a prorrogar o prazo da arbitragem por 2 meses.

II. SANEAMENTO

As Partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão devidamente representadas (artigos 4º e 10º, n.º 2 do RJAT e 1º da Portaria n.º 112- A/2011, de 22 de Março).

O Tribunal Arbitral encontra-se regularmente constituído e é materialmente competente para conhecer do pedido (art.º 2º, n.º 1, a) do RJAT).

O processo não enferma de nulidades.

III. DA MATÉRIA DE FACTO

FACTOS PROVADOS

Analisada a prova produzida nos autos, consideram-se como provados, com relevo para a presente Decisão Arbitral, os seguintes factos:

- A)** A Requerente é um sujeito passivo de IRC que pertence ao Grupo B..., detido, direta e indiretamente, pelo C... .
- B)** A Requerente tem sede e direcção efectiva em território nacional.
- C)** A Requerente desenvolve uma plataforma digital que disponibiliza toda a gama de produtos e serviços de um Banco universal, nas vertentes de Poupança, *Asset Management e Trading*. [não contestado]

- D)** A Requerente não dispõe de balcões bancários físicos, disponibilizando os seus produtos e serviços bancários e financeiros através da internet, centros de investimento localizados em Lisboa, Porto, Braga, Aveiro, Leiria e Faro, que contam com uma rede própria de “Gestores Personal”, “Gestores Exclusive” centralizados em Lisboa e Porto, rede de “Gestores Digitais” e ainda Contact Centre (Linha de Apoio ao Cliente). [não contestado]
- E)** No que respeita ao período de tributação de 2021, a Requerente apresentou no dia 03/06/2022 à entrega da sua declaração de rendimentos Modelo 22 de IRC (“declaração Modelo 22”), com o número de identificação [Doc 1 PPA]
- F)** No exercício de 2021 a Requerente apurou um resultado fiscal positivo no montante de €4.667.890,58 e uma derrama municipal no montante de €70.018,36, conforme demonstração de liquidação de IRC com o n.º 2022..., o qual é composto por i) Dividendos, no montante total de € 9.466,19, distribuídos por sociedades estrangeiras e ii) Juros de obrigações, no montante total de € 25.342,19, pagos por sociedades estrangeiras. [Doc 2 e 7 PPA]
- G)** No que respeita ao período de tributação de 2022, a Requerente apresentou no dia 29/05/2023 a respectiva declaração Modelo 22, com o número de identificação ... [Doc n.º 3 PPA]
- H)** No exercício de 2022 a Requerente apurou um resultado fiscal positivo no montante de € 2.214.342,68 e uma derrama municipal no montante de € 33.215,14, conforme demonstração da liquidação de IRC com o n.º 2023 ..., o qual é composto por i) Dividendos, no montante total de € 3.245,40, distribuídos por sociedades estrangeiras, ii) Juros de obrigações, no montante total de € 321.722,65, pagos por sociedades estrangeiras, e iii) Mais-valias de títulos, emitidos por entidades não residentes em Portugal, no montante de € 255.282,74. [Doc 4 e 9 PPA]
- I)** Em 30/05/2024, a Requerente apresentou pedido de reclamação graciosa dos actos tributários de liquidação do IRC [Fls 92 do PA]
- J)** Foi a Requerente posteriormente notificada do indeferimento da reclamação graciosa que tramitou sob o n.º ...2024... . [Fls 87 do PA];

FACTOS NÃO PROVADOS

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

FUNDAMENTAÇÃO DA MATÉRIA DE FACTO DADA COMO PROVADA E NÃO PROVADA

Relativamente à matéria de facto, o Tribunal não tem de se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe sim o dever de seleccionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada (cfr. artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e artigo 607.º, n.º 3, 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. artigo 596.º do CPC, 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, n.º 7, do CPPT, a prova documental, bem como o processo administrativo junto aos autos, consideram-se provados, com relevo para a decisão, os factos *supra* elencados.

IV. DO DIREITO

DELIMITAÇÃO DAS QUESTÕES A APRECIAR

No presente processo arbitral suscitam-se duas questões essenciais:

- averiguar se a Requerente cumpriu o ónus probatório que sobre ela impende, nos termos do artigo 74.º, n.º 1, da LGT, relativamente aos factos alegados na petição inicial - em particular, o montante da derrama municipal que reputa de ilegal. A Autoridade Tributária e Aduaneira

sustenta que a Requerente não demonstrou nos autos o diferencial entre o lucro tributável gerado em território nacional e o lucro tributável global (nacional e estrangeiro), não logrando, por conseguinte, comprovar o valor da derrama cuja anulação peticiona.

- decidir se, na autoliquidação da derrama municipal incidente sobre o lucro tributável sujeito e não isento de IRC, prevista no artigo 18.º, n.º 1, da Lei n.º 73/2013, de 3 de Setembro (Regime Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais – RFALEI), deve ou não distinguir-se entre rendimentos tributáveis provenientes de atividades exercidas em municípios portugueses e rendimentos gerados fora do território nacional. Concretamente, importa averiguar a validade da liquidação da derrama municipal que incidiu sobre o lucro da Requerente, apesar de uma fracção desse lucro ter sido gerado no estrangeiro, não imputável a qualquer estabelecimento estável.

Analisemos, pois, cada uma destas questões pela ordem enunciada.

1 - ÓNUS DA PROVA

A AT sustenta na Resposta que a Requerente não cumpriu o ónus da prova, pois não apresentou documentação externa idónea que demonstre o lucro tributável obtido fora do território nacional. Acrescenta que, tais elementos, ainda que numerosos, deveriam ter sido disponibilizados para eventual verificação por amostragem, de modo a confirmar a fiabilidade dos registos contabilísticos.

Para reforçar esta posição, invoca a decisão arbitral de 09/09/2024, Proc. n.º 31/2024-T, na qual se entendeu que a parcela de lucro tributável gerada no estrangeiro deve ser excluída do cálculo da derrama, incumbindo ao sujeito passivo comprovar o seu montante.

Conclui que, não tendo a Requerente feito essa demonstração - limitando-se, no seu entender, a deduzir rendimentos brutos ao lucro global - não poderá o tribunal acolher os valores “aferidos”, visto que, nos termos dos artigos 342.º do Código Civil e 74.º, n.º 1, da LGT, quem alega factos constitutivos do seu direito deve prová-los.

Por seu turno, a Requerente sustenta ter cumprido integralmente o ónus que sobre ela recai, porquanto juntou já com o pedido arbitral os balancetes de 2021 e 2022, bem como os respetivos extratos contabilísticos devidamente reconciliados, documentos que identificam e quantificam os rendimentos de fonte estrangeira incluídos no lucro tributável sujeito a derrama. Sublinha ainda que esses mesmos elementos foram previamente remetidos à Autoridade Tributária em sede administrativa sem que esta tivesse requerido informação adicional, razão pela qual estranha que agora se questione a prova apresentada.

Acrescenta ainda que os balancetes integram as demonstrações financeiras constantes dos Relatórios e Contas de 2021 e 2022, revistos e auditados nos termos legais, circunstância que afasta dúvidas sobre a veracidade dos montantes indicados. Salienta igualmente a Requerente que, em obediência aos princípios da cooperação e da boa-fé processual, fornece ainda, a título de amostragem, comprovativos externos - nomeadamente cupões de juros de obrigações italianas e registos da Euronext relativos ao pagamento de dividendos - que confirmam a recepção dos rendimentos estrangeiros refletidos na contabilidade.

Por estes motivos, conclui a Requerente que a documentação carreada para os autos, articulada com os elementos públicos constantes dos Relatórios e Contas, constitui meio probatório bastante e o único legalmente exigível.

*

Apreciados os argumentos apresentados por ambas as partes, cumpre agora a este Tribunal emitir decisão sobre a questão em apreço.

Prevê o n.º 1 do artigo 74.º da LGT que “O *ónus da prova dos factos constitutivos dos direitos da administração tributária ou dos contribuintes recai sobre quem os invoque*”.

Acrescenta ainda o n.º 1 do artigo 75.º da LGT que “*Presumem-se verdadeiras e de boa-fé as declarações dos contribuintes apresentadas nos termos previstos na lei, bem como os dados e apuramentos inscritos na sua contabilidade ou escrita, quando estas estiverem organizadas de*

acordo com a legislação comercial e fiscal, sem prejuízo dos demais requisitos de que depende a dedutibilidade dos gastos”.

Prevendo a alínea) do n.º 2 do mesmo preceito que “*A presunção referida no número anterior não se verifica quando:*

a) As declarações, contabilidade ou escrita revelarem omissões, erros, inexactidões ou indícios fundados de que não reflectem ou impeçam o conhecimento da matéria tributável real do sujeito passivo;”

Analisemos, antes de mais, se foi cumprido o ónus da prova por parte da Requerente.

Tal como resulta da matéria dada como provada - Pontos E) a H), a Requerente submeteu as competentes declarações Modelo 22 relativas aos exercícios de 2021 e 2022, tendo sido emitidos os correspondentes documentos de liquidação do IRC, onde se apurou um montante do referido imposto, bem como um montante de Derrama Municipal.

Acresce que, no âmbito da reclamação graciosa a AT teve acesso à documentação contabilística e fiscal que lhe permitia verificar e validar a parte correspondente aos rendimentos gerados no estrangeiro, mormente os mapas de resumos dos rendimentos auferidos no estrangeiro pela Requerente em 2021 e 2022 (Doc. 5 e 6 junto com a Reclamação graciosa, fls .. PA), bem como os Balancetes da Requerente referentes a esses mesmos períodos (Doc. 7 e 8 junto com a Reclamação graciosa, fls .. PA).

In casu, os rendimentos gerados no estrangeiro correspondem a dividendos, juros de obrigações e mais-valias provenientes de títulos emitidos por entidades não residentes em Portugal. Assim, considerando a natureza desses rendimentos e a documentação apresentada pela Requerente, o respetivo apuramento reconduz-se a um mero cálculo aritmético. Cumpre acrescentar que, os mesmos rendimentos foram devidamente registados na contabilidade e comprovados documentalmente. E não será despidiendo recordar que o cálculo apurado pela Requerente nunca foi colocado em crise pela própria AT.

Deste modo, em face da prova apresentada pela Requerente, incumbia à AT afastar precisamente a presunção estabelecida no n.º 1 do artigo 75.º da LGT, o que não o fez.

No mesmo sentido veja-se a título meramente exemplificativo a decisão arbitral CAAD, Proc. 174/2023-T de 08/10/-2023.

Deste modo, dúvidas não restam de que das disposições conjugadas dos artigos 74.º e 75.º da LGT, a Requerente cumpriu com o ónus da prova.

Destarte, há que concluir que a Requerente cumpriu com o ónus da prova relativamente aos factos que por essa razão foram dados como provados.

2 - INCIDÊNCIA DA DERRAMA MUNICIPAL

Centremo-nos de seguida na questão principal dos autos que se trata de decidir se a derrama municipal, prevista no artigo 18.º do Regime Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais, aprovado pela Lei n.º 73/2013, de 3 de Setembro, incide sobre o lucro tributável das pessoas colectivas em sede de IRC, gerado na área geográfica em que tenham a sua sede em território português ou também sobre o lucro tributável que resulte do exercício da sua actividade económica

Por um lado, entende a Requerente que a parcela do lucro tributável que corresponda a rendimentos auferidos fora do território nacional, deverá encontrar-se excluída de tributação de derrama municipal. Por outro lado, ao invés, defende a AT que a base de incidência da derrama municipal é constituída pela totalidade do lucro tributável, incluído o gerado no estrangeiro.

*

Passemos antes de mais a enunciar uma resenha histórica da evolução da derrama municipal.

A figura da derrama municipal tem raízes históricas profundas no ordenamento português, estando associada à tradição de permitir às autarquias lançar adicionais sobre impostos nacionais como forma de financiamento local. Na vigência inicial da Constituição de 1976, a Lei das Finanças Locais de 1979 (Lei n.º 1/79, de 2 de janeiro) instituiu, pela primeira vez, a derrama municipal num quadro de autonomia financeira municipal. Esta lei conferiu aos municípios a faculdade de lançar *derramas* até 10% sobre as colectas de certos impostos cobrados na respetiva área (contribuição predial rústica e urbana, contribuição industrial e imposto de turismo). O produto arrecadado destinava-se exclusivamente a melhoramentos urgentes no âmbito da autarquia, evidenciando o carácter extraordinário e finalístico da derrama à época.

Este regime foi essencialmente confirmado na Lei n.º 1/87, de 6 de janeiro (nova Lei das Finanças Locais pós-revisão constitucional de 1982). A LFL de 1987 manteve a incidência sobre as colectas dos impostos locais tradicionais (contribuições predial e industrial), reafirmando o carácter excepcional da derrama - só podendo ser aprovada para financiar investimentos urgentes ou no contexto de planos de reequilíbrio financeiro municipal. Em suma, nas décadas de 1980 a derrama municipal era concebida como um adicional eventual aos impostos principais, reservado a situações de necessidade financeira premente das autarquias.

A Lei n.º 42/98, de 6 de agosto (Lei das Finanças Locais de 1998), marcou uma inflexão importante. Em primeiro lugar, unificou-se a figura da derrama: deixaram de existir derramas separadas sobre vários impostos para passar a vigorar uma derrama municipal única, adicional ao então recém-criado Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC). Assim, a partir de 1998 a derrama passou a incidir sobre a colecta do IRC devida pelas empresas, em substituição da extinta contribuição industrial. A norma determinava que a derrama recaía sobre a coleta de IRC proporcionalmente correspondente ao rendimento gerado na área geográfica do município por sujeitos passivos que exercessem atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola. Mantinha-se, contudo, a conexão finalística anterior: a LFL/98 dispunha que a derrama apenas poderia ser lançada para reforçar a capacidade financeira municipal ou no âmbito de contratos de reequilíbrio financeiro, conservando o intuito extraordinário.

Importante inovação de 1998 foi a introdução de critérios territoriais objetivos de repartição da base tributável quando as empresas desenvolvessem atividade em múltiplos municípios. Nos termos do art. 18.º da Lei n.º 42/98, se o sujeito passivo tivesse estabelecimentos estáveis em mais do que um município e uma matéria coletável superior a €50.000, o lucro tributável imputável a cada município determinar-se-ia proporcionalmente à massa salarial afeta a cada estabelecimento nesse município, em relação à massa salarial total da empresa no território nacional. Adicionalmente, esclarecia-se que se a atividade da empresa se desenvolvesse apenas num município, todo o rendimento se consideraria gerado nesse concelho (nomeadamente, no da sede ou direcção efectiva, ou no do estabelecimento estável no caso de não residentes). Este método visou assegurar uma partilha equitativa da derrama entre municípios, tomando a massa salarial como indicador aproximado da criação local de riqueza tributável. Em suma, com a reforma de 1998 a derrama municipal passou a ser um adicional ao IRC, calculado sobre a coleta deste imposto (ou seja, sobre o imposto apurado), com incidência objetiva no rendimento empresarial e repartição da matéria coletável por municípios segundo critérios de localização da atividade.

A Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro (Lei das Finanças Locais de 2007), redefiniu profundamente o regime da derrama municipal, alterando a sua natureza jurídica e base de incidência. A derrama deixou de incidir sobre a colecta do IRC para passar a incidir diretamente sobre o lucro tributável sujeito e não isento de IRC gerado em cada município. Em vez de ser um mero “adicional” ao imposto principal (calculado à margem sobre o montante de IRC devido), a derrama passou a configurar um “adicionamento”, isto é, um imposto calculado sobre a matéria tributável do IRC, embora acessório a este. Na prática, a derrama tornou-se um imposto municipal autónomo, ainda que utilizando a mesma base tributável do IRC, o que foi sublinhado pela doutrina e jurisprudência: todos os elementos estruturantes da derrama (sujeito activo, limite de taxa, decisão de lançamento) passaram a advir da lei própria ou da deliberação municipal, partilhando apenas a base objetiva de incidência com o IRC, por simplicidade de gestão. Ao contrário do regime anterior em que a derrama *“pressupunha a existência de uma coleta de IRC”* e era tida como acessória desse imposto, *o novo regime consagrou relações jurídico-tributárias claramente autónomas entre a derrama e o IRC*, conforme destacado por

Saldanha Sanches. Em termos práticos, isto significa que a obrigação de derrama já não depende da efectiva liquidação de IRC (por exemplo, créditos ou benefícios que eliminem a coleta de IRC não eliminam a derrama, pois esta incide sobre o lucro tributável antes de tais deduções).

A LFL de 2007 também removeu o carácter excepcional e a afectação especial da derrama. Deixou de haver menção legal a “investimentos urgentes” ou reequilíbrio financeiro: a derrama passou a ser encarada como forma de financiamento normal (corrente) dos municípios, dependente apenas da opção discricionária de cada município em lançá-la. Consagrou-se expressamente que os municípios podem deliberar anualmente a aplicação de derrama até um limite máximo de 1,5% sobre a base tributável apurada. Manteve-se, porém, o essencial dos critérios territoriais de 1998: a derrama incide na parte do lucro tributável correspondente ao rendimento gerado na área geográfica de cada município, repartindo-se a matéria coletável entre municípios conforme a proporção da massa salarial alocada a cada um (continuando a aplicar-se a regra de não repartição se a matéria coletável não ultrapassar €50.000, caso em que se atribui tudo ao município da sede ou estabelecimento único).

Actualmente a derrama municipal encontra-se prevista na Lei 73/2013 de 3 de Setembro (Regime Financeiro das Autarquias Locais).

Tanto a Lei n.º 2/2007 quanto a Lei n.º 73/2013 dispõem que a derrama incide sobre o lucro tributável sujeito e não isento de IRC, correspondente à parte do lucro gerado na área geográfica do respetivo município. Em outras palavras, desde 2007 a derrama passou a calcular-se com base no lucro tributável das empresas (e não sobre a coleta de IRC, como sucedia em leis anteriores), e esse princípio foi mantido em 2013. Assim, a base tributável da derrama municipal permaneceu igual nos dois diplomas, focando-se no lucro tributável das empresas apurado para efeitos de IRC.

A principal diferença introduzida em 2013 diz respeito a uma clarificação do critério territorial. A Lei n.º 2/2007 dispunha apenas que, nos casos não abrangidos pela regra da repartição

(empresa não opera em múltiplos municípios ou tem matéria coletável igual ou inferior a €50.000), considera-se gerado no município todo o lucro da empresa, determinado pelo local da sua sede ou direcção efectiva (ou do estabelecimento estável central, para não residentes). A Lei n.º 73/2013 manteve essa regra, mas acrescentou expressamente que, se a sede social e a direcção efectiva da empresa estiverem em municípios diferentes, deve prevalecer o município da direcção efectiva como critério de residência para efeitos da derrama, cuja análise será melhor desenvolvida adiante. Esta novidade veio eliminar ambiguidades do regime anterior quanto à determinação do município competente, garantindo uma atribuição uniforme (privilegiando onde a gestão efectiva ocorre). Em síntese, o método de imputação territorial do lucro manteve-se igual, excepto por este ajuste que clarifica a prevalência da direcção efectiva no caso de divergência em relação à sede.

*

Relativamente à questão principal em análise nos autos a Requerente respalda a sua posição essencialmente no Acórdão do STA, processo n.º 03652/15.3BESNT 0924/17 datada de 13/01/2021 e em diversas decisões do CAAD, *inter alia*, processo n.º 234/2022-T de 28/11/2022, processo n.º 211/2023-T, de 17/07/2023, 170/2023-T, de 22/11/2023 e processo n.º 948/2023-T.

No iter cognoscitivo que motivou a decisão do aludido acórdão do STA, relevam-se as seguintes etapas:

- de acordo com a actual redacção da LFL de 2007, [a derrama municipal] se trata claramente de um imposto autónomo em relação ao IRC, pois todos os seus elementos estruturantes ora resultam da lei (sujeito activo, margem de taxas) ou obedecem à intervenção da autarquia local (tributação ou não, taxas concretas), apenas comungando, para efeitos do seu cálculo e por simplicidade de gestão, de uma incidência objectiva comum (...);

-
- sempre (nas Leis n.ºs 42/98, 2/2007 e (73/2013)) esteve (e está) presente a previsão e exigência, de o IRC sobre que recai a percentagem de derrama seja a proporção correspondente “ao rendimento gerado na sua (do município) área geográfica;
 - o legislador, parece-nos, não terá querido ser inconsequente, anódino, na previsão, desde sempre, imutável, de que 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;
 - ademais e em situações, como a que nos ocupa, de, isoláveis, parcelas de rendimentos auferidos no estrangeiro, só esta forma de entender e operar, permite alcançar um resultado equitativo e materialmente justo; por um lado, assegura os desígnios tributários do município da sede do sujeito passivo, com a incidência sobre a parcela de lucro tributável gerado no seu território e por outro, liberta o obrigado tributário de pagar sobre rendimentos que, objetiva e comprovadamente, não foram auferidos pelo exercício de qualquer atividade (produtiva) dentro dos limites territoriais do concelho, onde se encontra sediado, com a inerente não utilização das respetivas infraestruturas... Igualmente, só desta forma se consegue algum tratamento igualitário entre as situações de tributação de rendimentos auferidos na área de mais do que um município nacional, através de estabelecimentos estáveis ou representações locais, em que a coleta não pertence, apenas, àquele em que se situa a sede (ou direção efetiva) e os casos de atividades exercidas, simultaneamente, em Portugal e no estrangeiro (Nas primeiras, tenha-se em conta que, no estabelecimento da proporção que determina o lucro tributável a imputar à circunscrição de cada município, se opera com a “massa salarial”, ou seja, com um fator ligado à relação de trabalho, estabelecida entre o sujeito passivo e as pessoas que exercem a sua atividade sob as suas ordens e direção, o que constitui mais um indício da vontade do legislador de ligar e condicionar o pagamento de derrama municipal à

atuação concreta, efetiva, com utilização da força de trabalho, geradora de rendimentos, no território municipal respetivo.).

Na fundamentação destaca-se ainda o seguinte: Ora, neste cenário, compete ao juiz aplicar, sempre, a lei de forma geral e abstrata, mas sem deixar de atentar, casuisticamente, em particularidades justificativas de, pela via jurisprudencial, se ir completando o puzzle, assumidamente, incompleto, da tributação, dos sujeitos passivos de IRC, em derramas municipais. Deste modo, assumimos que o lançamento de derrama devendo, por regra, imperativa, incidir sobre o lucro tributável sujeito e não isento de IRC, tem de, quando possível a destrição, 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 nosso território (e, consequentemente, dos municípios portugueses, os beneficiários, exclusivos, daquela).

Não obstante o acórdão em questão não proceder a qualquer distinção expressa entre lucros imputados a estabelecimento estável situado no estrangeiro, saliente-se que, no caso aí em análise ao contrário do caso *sub judice*, os rendimentos em causa foram integralmente gerados pelas sucursais e pelo estabelecimento estável da Sociedade constituídos em Angola, Moçambique e Argélia.

Ao nível do CAAD, embora a jurisprudência não seja uniforme, encontram-se diversas decisões arbitrais que, com idêntica fundamentação, concluem pela exclusão da componente de lucros obtidos fora do território nacional da base de incidência da derrama municipal, designadamente os processos n.º 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.

Ao invés, nos processos n.º 32/2024 de 22-05-2024, n.º 950/2024, de 29-01-2025, n.º 631/2024-T de 07-02-2025, n.º 1060/2024-T de 28-02-2025, apenas se admite a exclusão da incidência

de derrama municipal quanto a lucros imputáveis a um estabelecimento estável situado no estrangeiro.

Ainda antes de tomarmos posição relativamente a este tema, saliente-se que o citado Acórdão do STA de 13/01/2021 foi proferido à luz da Lei das Finanças Locais (Lei n.º 2/2007, de 15 de Janeiro), sendo que no caso dos autos está em causa a derrama dos exercícios de 2021 e 2022 e, portanto, é aplicável a Lei n.º 73/2013, de 3 de Setembro mormente o artigo 18.º.

Deste modo, cumpre, antes de mais, recordar o regime legal da derrama municipal, tal como definido no artigo 18.º da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro (Regime Financeiro das Autarquias Locais – *RFAL*).

Conforme dispõe o respectivo artigo 18.º:

1 - Os municípios podem deliberar lançar uma derrama, de duração anual e que vigora até nova deliberação, até ao limite máximo de 1,5 %, 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.

2 - 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.

3 - Quando o volume de negócios de um sujeito passivo resulte em mais de 50 % da exploração de recursos naturais ou do tratamento de resíduos, podem os municípios interessados, mediante requerimento fundamentado, solicitar à AT a fixação da fórmula de repartição de derrama prevista nos n.os 7 e 9.

4 - A AT propõe, no prazo de 90 dias a contar da data da apresentação do requerimento referido 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 das autarquias locais, após a audição do sujeito passivo e dos restantes municípios interessados.

(...)

6 - Em caso de não emissão do despacho previsto no n.º 4 nos 30 dias seguintes ao recebimento da proposta da AT, considera-se tacitamente aprovada a referida proposta, que produz os efeitos legais do despacho dos membros do Governo.

7 - A fórmula de repartição referida nos n.os 3 e 4 resulta de uma ponderação dos seguintes fatores: a) Massa salarial e prestações de serviços para a operação e manutenção das unidades afetadas 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 %.

(...)

13 - Nos 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 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.

(...)

21 - Para efeitos de aplicação do disposto no n.º 1, quando uma mesma entidade tem sede num município e direção efetiva noutro, a entidade deve ser considerada como residente do município onde estiver localizada a direção efetiva.

(...)

Tal como resulta do n.º 1 deste preceito, os municípios podem deliberar anualmente a cobrança de uma derrama, até ao limite máximo de 1,5%, sobre o lucro tributável de IRC (sujeito e não isento) que corresponda à proporção do rendimento gerado na área geográfica do respetivo município. Em síntese, a derrama incide apenas sobre a parte dos lucros das empresas que seja aferível como obtida no território do município lançador, concretizando o princípio da conexão territorial do rendimento tributável com o município onde foi gerado.

Para dar eficácia a esse princípio, o legislador previu, no n.º 2 do artigo 18.º, um critério de imputação do lucro tributável a cada município sempre que a empresa (sujeito passivo de IRC) exerça actividade em mais de um município. Especificamente, exigindo-se cumulativamente que o sujeito passivo possua estabelecimentos estáveis ou representações locais em múltiplos municípios e que tenha uma matéria coletável superior a €50.000, estabelece-se que o lucro tributável imputável a cada circunscrição municipal seja determinado proporcionalmente à massa salarial aí suportada, em relação à massa salarial total em território nacional. Ou seja, nas situações de presença empresarial multi-municipal de significativa expressão económica, a lei impõe uma repartição do lucro pelos municípios envolvidos, tomando por base o peso relativo dos gastos com pessoal em cada local. Importa salientar que o conceito de “massa salarial” é definido no próprio artigo 18.º (n.º 6) como o montante dos gastos com pessoal reconhecidos como remunerações no exercício, reforçando a objetividade do critério de repartição.

Paralelamente, o regime do artigo 18.º contempla outras disposições que completam a sistemática da derrama. Desde logo, o n.º 3 prevê uma solução especial para casos excepcionais em que o critério geral acima referido se mostre inadequado designadamente quando mais de 50% do volume de negócios da empresa provém da exploração de recursos naturais. Nessa hipótese, permite-se aos municípios interessados propor fundamentadamente a fixação de um critério específico de repartição da derrama, a aprovar por despacho dos membros do Governo competentes, após audição do contribuinte e dos demais municípios envolvidos. Tais previsões evidenciam a preocupação do legislador em ajustar a regra de imputação do lucro às particularidades de certas atividades económicas, sem prejuízo do princípio basilar de ligação da derrama à área onde o rendimento é gerado.

Acrescente-se que o artigo 18.º, no n.º 4, autoriza ainda cada município a deliberar uma taxa reduzida de derrama para sujeitos passivos de menor dimensão (volume de negócios no ano anterior não superior a €150.000). Trata-se de uma faculdade de carácter incentivador, distinta da matéria de repartição geográfica do lucro mas ilustrativa da margem de conformação municipal no lançamento da derrama.

Ademais, estabelece-se no n.º 13, que, quando uma entidade tenha a sede num município e a direcção efectiva noutro, ela é considerada residente no município da direcção efectiva para efeitos da aplicação do artigo 18.º. Este dispositivo assegura que, em caso de desconformidade entre o domicílio social e o centro de gestão real da empresa, prevalece este último critério de conexão territorial, em coerência com o conceito fiscal de residência das pessoas coletivas e com a lógica de atribuir a derrama ao município com vínculo económico mais significativo.

É neste contexto normativo que se insere a regra supletiva consagrada no n.º 13 do artigo 18.º, cuja aplicação cumpre analisar. Recorde-se mais uma vez que, dispõe tal número que *“nos casos não abrangidos pelo n.º 2, considera-se que o rendimento é gerado no município em que se situa a sede ou a direcção efetiva do sujeito passivo ou, tratando-se de sujeitos passivos não residentes, no município em que se situa o estabelecimento estável onde [...] esteja centralizada a contabilidade”*. Esta disposição configura uma norma residual de atribuição do lucro tributável a um único município, ativada sempre que falhem os pressupostos da repartição pluriterritorial prevista no n.º 2.

Com efeito, “casos não abrangidos pelo n.º 2” são todas as situações em que não se verificam, em conjunto, as condições mencionadas para a repartição do lucro, a saber: (i) a atuação do sujeito passivo em mais de um município (pluralidade de circunscrições territoriais de atividade) e (ii) a existência de uma matéria coletável superior a €50.000. Se faltar qualquer destes requisitos, por exemplo, porque a empresa exerce actividade apenas num único município, ou porque, tendo estabelecimentos em vários concelhos, o seu lucro tributável não excede €50.000, então não se aplica a fórmula de repartição proporcional da massa salarial do n.º 2. Nesses casos, por determinação expressa do n.º 5, presume-se que todo o rendimento

tributável relevante foi gerado num só município, concretamente aquele onde se localiza a sede ou direcção efectiva do sujeito passivo (no caso de entidades residentes).

Tal presunção legal tem por finalidade colmatar a ausência de critérios de repartição quando inexistente dispersão territorial economicamente significativa do lucro tributável. Por outras palavras, sempre que a operação da empresa não esteja distribuída por vários municípios de forma substancial (ou quando o montante do lucro é diminuto), o legislador optou por atribuir integralmente a base tributável da derrama a um único município, evitando dúvidas sobre a titularidade da receita municipal. A escolha do município da sede ou direcção efectiva do sujeito passivo como ponto de conexão supletivo assenta no pressuposto de que, não havendo repartição multigeográfica a efetuar, o domicílio principal da empresa representa o local onde, por regra, se concentram as suas atividades e resulta o lucro tributável. Por conseguinte, esse município passa a ser considerado, *ex lege*, o gerador da totalidade do rendimento para efeitos de incidência da derrama.

Importa sublinhar que a menção legal à “sede ou direcção efetiva” deve ser interpretada à luz do mencionado n.º 13 do artigo 18.º: havendo divergência entre a sede estatutária e a direcção efectiva em municípios distintos, prevalece o município desta última. Assim, na aplicação da regra supletiva do n.º 13, se a sede social da empresa estiver situada num concelho mas a sua direcção efectiva (isto é, o centro real de administração e gestão) noutra, será este último município a ser considerado para efeitos de geração do rendimento. Tal entendimento harmoniza o regime da derrama com o critério material de residência das pessoas coletivas, privilegiando a conexão territorial que melhor reflete a realidade da actividade económica do sujeito passivo.

Por seu turno, no que concerne aos sujeitos passivos não residentes (sem sede ou direcção efectiva em Portugal), o n.º 13 prevê que, na falta de repartição por vários municípios, o lucro seja atribuído ao município onde se situe o seu estabelecimento estável relevante. A referência ao artigo 125.º do Código do IRC não é despicienda: tal norma impõe que os não residentes com mais de um estabelecimento estável em território nacional centralizem a sua contabilidade num deles. Desta forma, identifica-se um estabelecimento estável principal – aquele onde a

contabilidade é centralizada – servindo este de critério para definir o município ao qual se considera gerado o rendimento na aplicação supletiva do n.º 13. Em suma, também para entidades estrangeiras com presença limitada, o legislador assegura que a derrama recaia apenas num município, selecionado segundo o nexo territorial mais forte (o local do seu principal estabelecimento estável em Portugal).

Em termos de fundamentação jurídica, a regra do n.º 13 encontra pleno respaldo no próprio texto legal e na lógica do sistema tributário local. Trata-se de uma solução supletiva e de encerramento do sistema de repartição da derrama, garantindo que nunca fica indeterminada a atribuição municipal do lucro tributável. À luz do artigo 18.º, n.º 1, apenas podem ser tributados por derrama os lucros efectivamente gerados na área geográfica do município respetivo. Ora, se não há pluralidade territorial relevante (ou não há relevância material da mesma, pelo baixo valor do lucro), segue-se que todo o lucro gerado pelo sujeito passivo provém, por inferência legal, do município onde este tem a sua principal implantação. O n.º 13 consagra exatamente essa inferência, funcionando como norma de carácter residual: aplica-se na ausência dos pressupostos da norma de repartição (n.º 2), de modo a atribuir integralmente a base tributável da derrama a um único município competente. Destarte, assegura-se a coerência do regime financeiro local, evitando lacunas na determinação do sujeito ativo do imposto municipal e concretizando o princípio da proporcionalidade territorial de forma compatível com as várias configurações possíveis da atividade económica dos contribuintes.

Em conclusão, a aplicação do artigo 18.º, n.º 13 da Lei 73/2013 faz-se nos precisos termos da sua redacção supletiva: verificada a inexistência de múltiplos municípios relevantes e de matéria coletável superior a €50.000 (pressupostos do n.º 2), considera-se por imposição legal que o rendimento tributável foi todo gerado no município do domicílio ou estabelecimento principal do contribuinte. Este comando assenta no fundamento jurídico-material de que, não havendo motivo para distribuir o lucro por diversas autarquias, a totalidade da “pegada” económica da empresa se concentra no concelho onde ela está sediada ou efetivamente dirigida – território esse que, em última instância, legitimamente colhe a receita da derrama correspondente. Em suma, o n.º 13 do artigo 18.º do RFAL desempenha a função de garantir a atribuição unívoca da base tributável da derrama a um município, sempre que a regra principal

de repartição não seja aplicável, observando os ditames legais e os princípios subjacentes à justiça tributária no plano local.

Uma vez analisado o regime legal aplicável voltemos à vaexate quaestio.

É certo que o respectivo artigo 18.º não menciona expressamente as situações em que o lucro provém do estrangeiro. Significa isto que tais rendimentos estão automaticamente excluídos da base de incidência da derrama municipal, nos quais se incluem lucros não imputados a estabelecimento estável situado fora do território nacional?

Cremos que não.

Tal como referido no acórdão do STA de 13/01/2021 *“compete ao juiz aplicar, sempre, a lei de forma geral e abstrata, mas sem deixar de atentar, casuisticamente, em particularidades justificativas de, pela via jurisprudencial, se ir completando o puzzle, assumidamente, incompleto, da tributação, dos sujeitos passivos de IRC, em derramas municipais”*

E tal como resulta da leitura conjugada do aludido artigo 18.º, nos casos em que não haja lucro imputável a estabelecimento estável situado no estrangeiro, na mesma linha das já citadas decisões arbitrais, dúvidas não restam que, a tributação em sede de derrama municipal deverá ter lugar na sede da sociedade, conforme a regra supletiva prevista no n.º 13 do artigo 18.º.

Acresce que, foi recentemente decidido pelo STA no acórdão datado de 02/04/2025, processo n.º 0560/22.5BEALM que:

“I - Desde a redacção inicial, o art. 18º da Lei n.º 73/2013 de 03-09(RFALEI) estabeleceu a regra, inalterada até hoje, de que “(...)Para efeitos de aplicação do disposto no n.º I, quando uma mesma entidade tem sede num município e direcção efetiva noutra, a entidade deve ser considerada como residente do município onde estiver localizada a direcção efetiva.”.

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 direcção 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 efectiva do sujeito passivo, não existindo qualquer razão para afastar os rendimentos de fonte estrangeira.”

Tal como referido pelo mesmo acórdão “(...) a lei não aponta qualquer elemento no sentido e 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”.

E prossegue o mesmo acórdão:

“Diga-se ainda que, admitir a exclusão dos rendimentos de fonte estrangeira para efeitos de derrama municipal, implicava tratar de modo diferente as entidades que desenvolvem uma actividade exclusivamente no território nacional e as que desenvolvem actividade também fora desse território, em benefício destas, pois que, no caso de uma entidade com sede num determinado município nacional, mas cuja actividade seja desenvolvida em todo o território nacional, deverá o respectivo lucro tributável, para efeitos de derrama municipal, ser

imputável ao município onde se situa a sua sede ou direcção efectiva, conforme decorre do disposto nos n.ºs 1 e 13 do artigo 18.º da Lei n.º 73/2013, de 03-09, não tendo qualquer sentido, nem fundamento legal, fazer uma distribuição dos rendimentos pelos diversos municípios onde os rendimentos foram pagos ou colocados à disposição do sujeito passivo, a menos que em algum (ou alguns) o sujeito passivo tenha estabelecimento estável ou representação local (e o sujeito passivo tenha matéria colectável superior a €50 000) a que devam ser imputados os rendimentos gerados na respectiva circunscrição territorial, sendo então aplicável o disposto no descrito artigo 18.º n.º 2 da Lei n.º 73/2013, de 03-09, matéria que tem de ser replicada quando os rendimentos são pagos ou colocados à disposição do sujeito passivo fora do território nacional. Se assim não fosse, no caso de duas entidades com sede no mesmo município e com o mesmo lucro tributável, mas em que os rendimentos de uma resultassem exclusivamente de actividade desenvolvida em território nacional e os rendimentos da outra fossem parcialmente obtidos com actividade desenvolvida também fora do país, esta pagaria menos derrama municipal do que a primeira, uma vez que os rendimentos pagos fora do território nacional seriam excluídos, situação que colocaria em crise os princípios da igualdade e da capacidade contributiva, uma vez que duas entidades com idêntica capacidade contributiva seriam tributadas de modo diferente em sede de derrama municipal sem qualquer justificação. Tal equivale a afirmar o princípio de que o rendimento se considera “gerado no município em que se situa a sede ou a direcção efectiva do sujeito passivo”, sem distinção em função do local onde os rendimentos são pagos ou colocados à disposição do sujeito passivo.”

Temos por boa esta fundamentação, pelo que a subscrevemos.

Acrescente-se que esta interpretação, em nossa opinião, é a mais consentânea com as regras previstas no respectivo artigo 18.º e a mais compatível e conforme com a lógica sistemática e a coerência interna do ordenamento fiscal português.

Por um lado, os lucros das entidades não residentes não estão sujeitos a derrama municipal em Portugal, caso não seja imputável a um estabelecimento estável. E por outro lado, de acordo com a tese que se defende, pelo mesmo prisma, os lucros de uma sociedade residente em

Portugal, deverão ser excluídos da incidência de derrama municipal em Portugal se imputáveis a um estabelecimento estável no estrangeiro.

Acresce que, a defender-se o contrário levaria a um tratamento discriminatório de entidades que desenvolvem uma actividade exclusivamente no território nacional e as que desenvolvem actividade também fora desse território, tal como descrito no acórdão supra citado acórdão do STA datado de 02/04/2025.

E por último, somos a concordar com a AT quando alega que “(...) *para a obtenção destes rendimentos (dividendos ou lucros derivados de participações sociais, juros e mais-valias derivadas da alienação de bens mobiliários) concorreram de decisões de investimento (estratégicas regulamentares e financeiras), deliberadas pela Administração do Requerente, a gestão corrente do portfólio está afeta a trabalhadores do Requerente em postos de trabalho localizados nas instalações do Requerente em território nacional e utilizando ativos do Requerente, cujos encargos com pessoal e demais gastos intrínsecos ao exercício da atividade estão a ser suportados pelo Requerente, os investimentos foram adquiridos mediante a afetação de capitais próprios e alheios com os inerentes encargos financeiros, etc, ou seja, para a obtenção destes rendimentos contribuiu toda a sua estrutura física e organizacional sediada e com direção efetiva em Portugal, com os inerentes gastos (diretos e indiretos) incorridos/suportados tendo em vista a sua obtenção.*”.

Mais recentemente foi proferida decisão arbitral n.º 1082/2024-T de 05/05/2025 que decidiu no mesmo sentido do citado Acórdão do STA de 02/04/2025, fundamentação esta à qual igualmente se adere.

Pelo que, em face de todo o exposto, decide-se julgar improcedente o pedido arbitral, ficando, por conseguinte, prejudicado o pedido de restituição das quantias pagas, bem como dos respetivos juros indemnizatórios.

V. DECISÃO

Termos em que, com os fundamentos de facto e de direito que *supra* ficaram expostos, decide o Tribunal Arbitral Singular:

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

VII. VALOR DO PROCESSO

Fixa-se o valor do processo em **€ 9.225,89 (nove mil duzentos e vinte e cinco euros e oitenta e nove cêntimos)**, 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.

VIII. CUSTAS

Custas no montante de **€ 918,00 (novecentos e dezoito euros)**, a cargo da Requerente, em razão do decaimento, em conformidade com a Tabela I anexa ao RCPAT e com os artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, do RJAT, 4.º, n.º 5, do RCPAT, e 527.º do CPC, *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT.

Notifique-se.

CAAD, 5 de Agosto de 2025

O Arbitro,

(João Santos Pinto)