

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 1295/2024-T

Tema: IRC. Derrama estadual. Derrama regional.

SUMÁRIO: Um sujeito passivo de IRC, com sede no território continental português, que desenvolve uma parte da sua atividade comercial na Região Autónoma dos Açores e na Região Autónoma da Madeira, através de estabelecimentos estáveis que ali mantém para o efeito, está sujeito às derramas regionais previstas naquelas circunscrições pela parcela do lucro tributável imputável àqueles estabelecimentos.

DECISÃO ARBITRAL

I. RELATÓRIO

A..., S.A., com sede social (actualmente) na ..., n.º ..., ..., ...-... Lisboa..., pessoa colectiva n.º..., matriculada na Conservatória do Registo Comercial de Lisboa sob o mesmo número (doravante “A...” ou “Requerente”), com o capital social de € 72.675.000,00, sociedade dominante de grupo (o “Grupo Fiscal B...”) apresentou pedido de pronúncia arbitral, ao abrigo do Decreto Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante “RJAT”), tendo em vista a anulação parcial das autoliquidações de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (“IRC”) do Grupo Fiscal B... relativas aos exercícios de 2021 e 2022, no montante de € 43.456,91 (€ 24.862,22 relativamente ao exercício de 2021 e € 18.594,69 relativamente ao exercício de 2022), e, bem como a anulação da decisão final de indeferimento da reclamação graciosa que apresentou contra aquelas autoliquidações.

A Requerente pede ainda reembolso do imposto que pagou, com juros indemnizatórios.

É Requerida a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (doravante também identificada por “AT” ou simplesmente “Autoridade Tributária”).

O pedido de constituição do tribunal arbitral foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à AT em 06-12-2024.

Nos termos do disposto no n.º 1 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 signatário, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Em 27-01-2025, foram as partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação do árbitro, nos termos conjugados das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 11.º 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 foi constituído em 14-02-2025.

Em 18-03-2025, a AT apresentou resposta ao PPA, defendendo-se por impugnação, tendo junto o processo administrativo (“PA”) em 21-03-2025.

Por despacho deste Tribunal, de 21-03-2025, não tendo sido requerida produção de prova testemunhal, foi dispensada a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT. Acresce que estando as questões suficientemente debatidas nas peças processuais apresentadas pelas Partes, em sintonia com o previsto no artigo 113.º do CPPT, subsidiariamente aplicável, por força do disposto na alínea c) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT, foram dispensadas as Partes de apresentarem alegações.

II. SANEAMENTO

O Tribunal foi regularmente constituído e é competente em razão da matéria, à face do preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º, n.º 2, alíneas a) e b), 6.º, n.º 1 e 11.º, n.º 1, todos do RJAT.

As Partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, têm legitimidade e encontram-se regularmente representadas (cf. artigos 4.º e 10.º, n.º 2 do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112 A/2011, de 22 de março).

III. FUNDAMENTAÇÃO

1. DOS FACTOS

Com relevo para a decisão, importa atender aos seguintes factos que se consideram provados:

- A) A requerente entregou no dia 27 de Maio de 2022 declaração de IRC Modelo 22 do Grupo Fiscal B..., referente ao exercício de 2021, tendo apresentado ainda declarações de substituição – **conforme Documentos n.ºs 2 e 3 a 8 em anexo ao PPA.**
- B) A 6 de junho de 2022, a Requerente procedeu ao pagamento da totalidade do imposto autoliquidado, respeitante ao exercício de 2021, no montante de 6.979.224,47 € – **conforme Documento n.º 26 em anexo ao PPA.**
- C) A requerente entregou no dia 31 de Maio de 2023 declaração de IRC Modelo 22 do Grupo Fiscal B..., referente ao exercício de 2022 tendo ainda entregue declaração de substituição – **conforme Documentos n.ºs 9 e 10 em anexo ao PPA.**
- D) Nos exercícios de 2021 e 2022 quer a requerente, sociedade dominante do Grupo Fiscal B..., quer a C..., S.A., pessoa colectiva n.º ... (doravante, designada “C...”), sociedade integrante do seu Grupo Fiscal abrangida pelo perímetro de aplicação do RETGS (enquanto sociedade dominada), apresentaram também as suas declarações Modelo 22 do IRC individuais (primeira declaração e declarações de substituição) – **conforme Documentos n.ºs 13 a 23 em anexo ao PPA.**
- E) Nos exercícios de 2021 e 2022, a requerente, sociedade dominante do Grupo Fiscal B..., e a C..., desenvolveram a sua atividade quer no território continental, quer nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira (adiante “RAA” e “RAM”,

respectivamente), onde mantêm instalações através das quais exercem efetivamente a sua actividade económica – **conforme alegado no artigo 18º do PPA, facto não contestado pela Requerida.**

- F) A 27/05/2024, a requerente apresentou reclamação graciosa contra as referidas autoliquidações respeitantes aos exercícios de 2021 e de 2022, em que, além do mais, defendeu que a repartição do seu volume de negócios é a que consta do quadro que segue: – **conforme Documento n.º 11 em anexo ao PPA e processo administrativo**

	2021 (€)	2022 (€)
Derrama Estadual REGTS	1.984.690,47	1 376 409,69
A...		
Lucro tributável individual	26 271 178,66	18 930 158,64
Volume de negócios individual	475 056 505,91	466 029 627,04
Volume de negócios individual imputável à RAA	4 832 914,11	4 951 893,65
Volume de negócios individual imputável à RAM	2 872 352,51	2 872 265,19
Rácio RAA	0,010173	0,010626
Rácio RAM	0,006046	0,006163
Rácio Continente	0,983780	0,983211
Coleta individual imputável ao território continental	5 427 468,15	3 908 591,45
Coleta individual imputável à RAA	56 123,91	42 241,89
Coleta individual imputável à RAM	33 355,46	24 499,98
Derrama Estadual individual	1 118 558,93	751 507,93
C...		
Lucro tributável individual	8 445 431,03	4 597 553,14
Volume de negócios individual	253 018 972,25	255 699 477,14
Volume de negócios individual imputável à RAA	1 123 626,41	2 860 344,08
Volume de negócios individual imputável à RAM	1 007 501,19	2 152 160,82
Rácio RAA	0,004441	0,011186
Rácio RAM	0,003982	0,008417
Rácio Continente	0,991577	0,980397
Coleta individual imputável ao território continental	527 580,60	283 967,92
Coleta individual imputável à RAA	2 362,89	3 239,98
Coleta individual imputável à RAM	2.118,67	2 437,95
Derrama Estadual individual	227 271,55	92 926,59

- G) Nessa reclamação graciosa, a Requerente defendeu que o lucro tributável devia ser apurado em função da proporção do volume de negócios gerado em cada região, nos termos do quadro que segue: – **conforme Documento n.º 11 em anexo ao PPA e processo administrativo**

	2021 (€)	2022 (€)
A...		
Lucro tributável total	26.271.178,66	18.930.158,64
Lucro tributável imputável ao território continental ⁽¹⁾	25.845.068,43	18.612.340,72
Lucro tributável imputável à RAA ⁽¹⁾	267.265,79	201.146,29
Lucro tributável imputável à RAM ⁽¹⁾	158.844,44	116.671,63
C...		
Lucro tributável total	8.445.431,03	4.597.553,14
Lucro tributável imputável ao território continental ⁽¹⁾	8.374.296,87	4.507.426,80
Lucro tributável imputável à RAA ⁽¹⁾	37.505,13	51.429,84
Lucro tributável imputável à RAM ⁽¹⁾	33.629,03	38.696,50

- H) Na reclamação graciosa, a Requerente sustentou que os montantes de derrama estadual e derrama regional deveriam ser os que resultam do quadro que segue: – **conforme Documento n.º 11 em anexo ao PPA e processo administrativo**

	2021 (€)	2022 (€)
A...		
Lucro tributável imputável ao território continental	25 845 068,43	25 845 068,43
Lucro tributável imputável à RAA ⁽¹⁾	267 265,79	267 265,79
Lucro tributável imputável à RAM ⁽¹⁾	158 844,44	158 844,44
Derrama estadual	1 097 253,42	735 617,04
Derrama regional (RAA)	0,00	0,00
Derrama regional (RAM)	0,00	0,00
C...		
Lucro tributável imputável ao território continental	8 374 296,87	4 507 426,80
Lucro tributável imputável à RAA ⁽¹⁾	37 505,13	51 429,84
Lucro tributável imputável à RAM ⁽¹⁾	33 629,03	38 696,50
Derrama estadual	223 714,84	90 222,80
Derrama regional (RAA)	0,00	0,00
Derrama regional (RAM)	0,00	0,00

- I) Na reclamação graciosa, a Requerente considerou que «Em face do que antecede, a Reclamante entende que pagou um valor de derrama estadual superior ao que seria devido relativamente ao período de tributação de 2021 no montante de €24.862.22 (€ 1.118.558,93 + € 227.271,55 -€ 1.097.253,42-€ 223.714,84), não sendo

adicionalmente devidas quaisquer derramas regionais na RAA ou na RAM (pelo facto de o lucro tributável imputável àquelas regiões ser inferior a € 1.500.000, quer na sua esfera, quer da C...)» – **conforme Documento n.º 11 em anexo ao PPA e processo administrativo.**

- J)** A reclamação graciosa teve o n.º ...2024... e foi indeferida por despacho de 05-09-2024, proferido pelo Chefe de Divisão de Serviço Central da Unidade dos Grandes Contribuintes, que manifesta concordância com uma Informação que consta do documento n.º 11 junto com o pedido de pronúncia arbitral, cujo teor se dá como reproduzido, em que se refere, além do mais, o seguinte:

V. ANÁLISE DA RECLAMAÇÃO

(...)

12. Como referido, a Reclamante alega que a figura tributária da Derrama estadual não é aplicável aos rendimentos obtidos na circunscrição das regiões autónomas, mas sim à derrama regional ou derramas regionais, instituída pelo Decreto Legislativo Regional n.º 14/2010/M e n.º 21/2016/A, para as regiões da Madeira e Açores respetivamente, culminando tal facto numa liquidação de imposto em excesso de 124.700,90 nos períodos de tributação de 2019 e 2020.

13. Entende a Reclamante, com sede e direção efetiva no território continental, que os rendimentos obtidos por si nas regiões autónomas da Madeira e Açores, deveriam encontrar-se sujeitos às respetivas Derrama regional, vigente em cada das regiões, e não à Derrama estadual, e das bases de incidência e taxas aplicáveis não resultaria qualquer imposto a entregar a este título.

14. Para este efeito o lucro tributável gerado pelas suas instalações deveria ser aferido e isoladamente considerado para sobre o mesmo recair, se cumpridos os seus pressupostos, a respetiva Derrama regional, cumprindo-se deste modo com o quadro jurídico-tributário vigente em relação a estas figuras tributárias.

i) *Das Derrama estadual e Derramas regionais*

15. A Derrama estadual encontra-se presentemente consagrada no art.º 87.º-A do CIRC, inicialmente introduzida pela Lei n.º 12-A/2010, de 30 de junho, como medida de consolidação orçamental visando o reforço e a aceleração da redução do défice excessivo e o controlo do crescimento da dívida pública previstos no Programa de Estabilidade e Crescimento (PEC).

16. A última alteração ao seu regime ocorre com a Lei n.º 114/2017, de 29 de dezembro, diploma que aprova o Orçamento do Estado para 2018, encontrando-se estável desde esse momento e, portanto, aplicável ao período de tributação de 2022

17. Transcreve-se assim o art.º 87.º-A do CIRC, presentemente vigente:

1— Sobre a parte do lucro tributável superior a (euro) 1 500 000 sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas apurado por sujeitos passivos residentes em território português que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e por não residentes com estabelecimento estável em território português, incidem as taxas adicionais constantes da tabela seguinte:

Rendimento tributável (euros)	Taxa (em percentagem)
De mais de 1 500 000 até 7 500 000	3
De mais de 7 500 000 até 35 000 000	5
Superior a 35 000 000	9

2— O quantitativo da parte do lucro tributável que exceda (euro) 1 500 000:

a) Quando superior a (euro) 7 500 000 e até (euro) 35 000 000, é dividido em duas partes: uma, igual a (euro) 6 000 000, à qual se aplica a taxa de 3 %; outra, igual ao lucro tributável que exceda (euro) 7 500 000, à qual se aplica a taxa de 5%;

b) Quando superior a € 35 000 000, é dividido em três partes: uma, igual a € 6 000 000, à qual se aplica a taxa de 3 %; outra, igual a € 27 500 000, à qual se aplica a taxa de 5 %, e outra igual ao lucro tributável que exceda € 35 000 000, à qual se aplica a taxa de 9 %.

3— Quando seja aplicável o regime especial de tributação dos grupos de sociedades, as taxas a que se refere o n.º 1 incidem sobre o lucro tributável apurado na declaração periódica individual de cada uma das sociedades do grupo, incluindo a da sociedade dominante.

4— Os sujeitos passivos referidos nos números anteriores devem proceder à liquidação da derrama adicional na declaração periódica de rendimentos a que se refere o artigo 120.º

18. *Será oportuno aqui realçar que a Derrama estadual atua como uma taxa adicional à taxa (geral) de IRC, que incide sobre os sujeitos passivos de imposto cujo lucro tributável não isento 1.500.000.*

19. *Apesar da dicotomia quanto à sua natureza, entre considerar-se como um imposto próprio ou um mero adicionamento ao IRC, a Derrama estadual é numa lógica de sistema tomada como IRC.*

20. *E nesta lógica, ao produto da Derrama estadual apurada pelos contribuintes, será este passível de beneficiar das deduções à coleta a que se refere o n.º 2 do art.º 90.º do CIRC, nos mesmos termos que o IRC, nem concorrerá o seu encargo para o lucro tributável do período por força da alínea a) do n.º 1 do art.º 23.º-A do CIRC.*

21. *Ou seja, não há destrinça entre o IRC e a Derrama estadual, ou pelo menos, o seu regime, notavelmente parco, não possui dissemelhanças suficientes para se considerarem figuras tributárias distintas.*

22. *Paralelamente, e como expressão financeira do poder e autonomia regionais, foram criadas as figuras das derramas regionais, inicialmente introduzida na Região Autónoma da Madeira, com o Decreto Legislativo Regional n.º 14/2010/M, de 5 de agosto, que visou dotar a região dos meios financeiros para os esforços de reconstrução dos danos materiais causadas pela intempérie de 20 de fevereiro de 2010.*

23. *A Região Autónoma dos Açores viria por sua vez instituir a Derrama regional com o Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A, de 17 de outubro, visando a adaptação da Derrama estadual à região.*

24. *De forma idêntica, dispõe o n.º 1 do regime da Derrama regional a vigorar na Madeira e Açores, nos respetivos diplomas o seguinte.*

«1 - Sobre a parte do lucro tributável superior a (euro) 1 500 000 sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas apurado por sujeitos passivos enquadrados no n.º 1 do artigo 26.º da Lei Orgânica n.º 2/2013, de 2 de setembro, que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, incidem as taxas adicionais constantes da tabela seguinte:»

25. Apesar das taxas variarem ao longo do tempo e entre regiões, a base de incidência objetiva acompanhou sempre o regime da Derrama estadual, encontrando-se desde o período de tributação de 2014 estabilizada em 3 escalões do lucro tributável 35.000.000.

26. Já a base de incidência subjetiva tem a sua fonte no CIRC, nomeadamente no n.º 1 do art.º 87.º-A do CIRC e, por remissão, no art.º 2.º do CIRC, no que à Derrama estadual respeita e na Lei Orgânica n.º 2/2013, de 02 de setembro, a designada Lei das Finanças Regionais, quanto às Derramas regionais.

ii) *Das receitas próprias das regiões autónomas*

27. A Lei Orgânica n.º 2/2013, de 02 de setembro, tem por objeto a definição dos meios de que dispõem as Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira para a concretização da autonomia financeira consagrada na Constituição e nos estatutos político-administrativos.

28. Entre essas, estabelece-se as regras de repartição da receita dos impostos vigentes em Portugal para administração das suas respetivas regiões como receitas regionais.

29. In casu, releva-nos o Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, que se encontra previsto no art.º 26.º do diploma e o qual transcrevemos.

«1 - Constitui receita de cada região autónoma o imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC):

a) Devido por pessoas coletivas ou equiparadas que tenham sede, direção efetiva ou estabelecimento estável numa única região;

b) Devido por pessoas coletivas ou equiparadas que tenham sede ou direção efetiva em território português e possuam sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de representação permanente sem personalidade jurídica própria em mais de uma circunscrição, nos termos referidos no número seguinte;

c) Retido, a título definitivo, pelos rendimentos gerados em cada circunscrição, relativamente às pessoas coletivas ou equiparadas que não tenham sede, direção efetiva ou estabelecimento estável em território nacional.

2 - Relativamente ao imposto referido na alínea b) do número anterior, as receitas de cada circunscrição são determinadas pela proporção entre o volume anual de negócios do exercício correspondente às instalações situadas em cada região autónoma e o volume anual total de negócios do exercício.

3 - Para efeitos do disposto no presente artigo, entende-se por volume anual de negócios o valor das transmissões de bens e prestações de serviços, com exclusão do imposto sobre o valor acrescentado (IVA).» [sic]

30. Vislumbra-se que releva como critério de aferição da afetação da receita tributária primário a sede, direção efetiva ou estabelecimento estável do sujeito passivo de imposto.

31. Esta primeira hipótese contempla a afetação de receita tributária de sujeitos passivos que, no território português, só exerçam atividade económica, natureza comercial, industrial ou agrícola, numa região.

32. Ou seja, tendo o sujeito passivo sede ou direção efetiva numa região, será receita própria dessa região o IRC entregue.

33. Também o IRC devido por estabelecimento estável localizado numa região é receita própria dessa região.

34. Porém, dá-se a hipótese do sujeito passivo possuir a sua atividade económica dispersa pelo território nacional, no continente e nas regiões autónomas da Madeira e Açores.

35. Prevê aqui a alínea b) que a receita tributária será receita própria da circunscrição territorial a que pertença a sede ou local de direção efetiva, e sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de representação permanente sem personalidade jurídica própria

36. E neste caso, quando o sujeito passivo exerce atividade económica em mais do que uma circunscrição, destaca o n.º 2 do referido preceito que as receitas de cada circunscrição são determinadas pela proporção entre o volume anual de negócios

do exercício correspondente às instalações situadas em cada região autónoma e o volume anual total de negócios do exercício.»

37. O volume de negócios é aquele que se refere o art.º 42.º do Código do Imposto sobre o Valor Acrescentado (CIVA), por remissão do n.º 3 do referido preceito.

*38. Ou seja, foi opção legislativa fazer uma imputação\repartição da receita tributária em função do volume de negócios e não do lucro tributável gerado por cada unidade económica do sujeito passivo sita em diferente circunscrição*².

39. Julga-se que esta norma é clara o suficiente quanto à repartição do IRC, dispersando a receita tributária de cada circunscrição em função do volume de negócios a que se refere o CIVA.

40. E para os serviços da AT, indubitavelmente, a Derrama estadual acompanha também este tratamento.

41. A razão imediata é a ausência dum tratamento disforme para esta espécie tributária, que quer seja considerada como novo imposto ou taxa adicional de IRC, defendido esta última posição pela AT, estruturalmente insere-se dentro do IRC, encontrando-se o seu regime arrumado no art.º 87.º-A do CIRC.

42. Ou seja, não prevê a legislação vigente qualquer diferença de tratamento na repartição da receita de imposto sobre rendimento das pessoas coletivas a alocar às regiões autónomas, sobre o IRC ou das Derramas estadual ou regional.

43. Dito doutro modo, na Lei das Finanças Regionais, nomeadamente no Capítulo I, Secção II, não existe nenhuma outra regra de imputação de receitas tributárias onde sejam enquadráveis as Derramas estadual, regional e municipal como impostos que incidem sobre o lucro das pessoas coletivas.

44. Nesse sentido, o procedimento de alocação desta receita tributária, quando perante sujeitos passivos que exerçam atividade económica em mais do que uma circunscrição, será sempre em função do volume de negócios, repartido em proporção entre a sede e as instalações localizadas noutras circunscrições.

45. Da proporção que dessa operação resultar, deverá a mesma ser aplicada à coleta de imposto, compreendendo o IRC, Derrama estadual ou Derrama regional, a haver.

46. Por outro lado, o lucro tributável é um conceito determinado, previsto no art.º 17.º do CIRC, sendo constituído pela soma algébrica do resultado líquido do período e das variações patrimoniais positivas e negativas verificadas no mesmo período e não refletidas naquele resultado, determinados com base na contabilidade e eventualmente corrigidos nos termos do código.

47. É apurado pelos sujeitos passivos de imposto a que se refere o n.º 1 do art.º 2.º do CIRC, ou seja, pelas sociedades comerciais ou civis sob forma comercial, as cooperativas, as empresas públicas e as demais pessoas coletivas de direito público ou privado, com sede ou direção efetiva em território português, pelas entidades desprovidas de personalidade jurídica, com sede ou direção efetiva em território português, cujos rendimentos não sejam tributáveis em imposto sobre o rendimento das pessoas singulares (IRS) ou em IRC diretamente na titularidade de pessoas singulares ou coletivas e pelas entidades, com ou sem personalidade jurídica, que não tenham sede nem direção efetiva em território português e cujos rendimentos nele obtidos não estejam sujeitos a IRS.

48. Ora, resulta deste enquadramento que **o lucro tributável do sujeito passivo é só um, inexistindo assim um lucro tributável distinto das instalações ou representações locais do sujeito passivo dispersas pelo território português.**

49. Nem as regras de apuramento do lucro tributável no CIRC o preveem, nem o próprio cálculo das derramas regionais, nos respetivos diplomas legislativos regionais, que se limitam a remeter para a Lei das Finanças Regionais e esta por sua vez para o CIRC, sempre para o sujeito passivo conforme descrito no art.º 2.º.

50. Alerta-se que não devem ser confundidas ou tomadas como estabelecimento estável as sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de representação permanente sem personalidade jurídica própria a que se refere o n.º 1 do art.º 26.º da Lei das Finanças Regionais.

51. A definição de estabelecimento estável que resulta do art.º 5.º do CIRC e é, por remissão, inteiramente aplicável a este diploma, é **aplicável a entidades não residentes em território nacional.**

52. Ou seja, é aplicável às entidades que exerçam uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e não tenham sede nem direção efetiva em território português.

53. Esta conclusão é evidente quando conjugadas as normas da alínea c) do n.º 1 do art.º 2 e alínea c) do n.º 1 do art.º 3 com o art.º 5.º, todos do CIRC, bem como das próprias normas de incidência das respetivas Derramas regionais.

iii) Análise conclusiva

54. Pretende, pois, a Reclamante sujeitar a parte dos rendimentos gerados na região autónoma à Derrama regional, a qual deverá ser apurada sobre a parte do lucro tributável apurado na respetiva região autónoma.

55. Ora essa pretensão é incompatível com as regras de determinação da Derrama estadual e Derrama regional que têm como base de incidência «o lucro tributável sujeito e não isento do sujeito passivo».

56. Nem o regime do art.º 87.º-A do CIRC, nem do Decreto Legislativo Regional n.º 14/2010/M, de 5 de agosto e Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A, de 17 de outubro preveem uma incidência sobre a parte do lucro tributável gerado na respetiva circunscrição territorial.

57. A incidência destes tributos é o lucro tributável sujeito e não isento como um todo.

58. Inexistindo um lucro tributável distinto da pessoa coletiva sujeita a imposto e as suas instalações localizadas noutra circunscrição territorial nacional, o exercício que a Reclamante propõe implicaria sempre ficcionar um lucro tributável das instalações localizadas noutra circunscrição, um conceito e fórmula inexistente no sistema de tributação do IRC como oportunamente referimos.

59. Perante esta impossibilidade legal e prática, não poderá ser outra a nossa resposta que não a da rejeição desta sua pretensão, incongruente com o quadro jurídico-tributário exposto.

60. *Se esta incongruência aplicacional da Derrama regional aos sujeitos passivos com sede ou direção efetiva numa região e atividade económica em mais do que uma circunscrição é resultado dum lapso ou, ao invés, é a verdadeira manifestação da vontade do legislador?*

61. *Recapitulando a norma de incidência das Derramas regionais, introduzidas pelo Decreto Legislativo Regional n.º 14/2010/M, de 5 de agosto e Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A, de 17 de outubro, e à data dos factos idêntica tanto na jurisdição da região autónoma da Madeira como na dos Açores:*

*«1 Sobre a parte do lucro tributável superior a (euro) 1 500 000 sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas **apurado** por sujeitos passivos enquadrados no n.º 1 do artigo 26.º da Lei Orgânica n.º 2/2013, de 2 de setembro, que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e por não residentes com estabelecimento estável em território português, incidem as taxas adicionais constantes da tabela seguinte: (sublinhado nosso e negrito)*

62. *Relembramos que as normas de incidência da Derrama regional possuem uma base tributável em tudo idêntica à da Derrama estadual, ou seja, apresentam-se com 3 escalões de lucro tributável a taxas aplicáveis a cada circunscrição.*

63. *Relembramos também, e com persistência, que **o lucro tributável do sujeito passivo com sede ou direção efetiva em território nacional ou do estabelecimento estável (de entidades sem sede ou direção efetiva em território nacional) é só um, inexistindo um lucro tributável distinto para as instalações dispersas pelo território português.***

64. *Traduzindo-se as Derramas regionais da Madeira e Açores como uma adaptação da figura tributária da Derrama estadual nas suas respetivas circunscrições regionais que, para além da divergência de taxas, não assume qualquer outro circunstancialismo próprio, não se vislumbra razão para não serem enquadrados nas regras de repartição da receita tributária de IRC a que se refere o no n.º 1 do artigo 26.º da Lei das Finanças Regionais.*

65. Nomeadamente, e para o que nos releva, na hipótese prevista na alínea b) do n.º 1 do art.º 26.º da Lei das Finanças Regionais, quanto à repartição dessa receita em função do volume de negócios.

66. Ou seja, **a quota parte do volume de negócios gerado na região autónoma por um sujeito passivo do imposto é medida apenas de repartição de receitas tributárias entre o Estado e o Governo Regional, não de apuramento de Derrama regional.**

67. Conjugando este quadro legal, atenta a natureza da Derrama estadual, o facto da base de incidência objetiva das Derramas regionais ser totalmente idêntica a esta na sua adaptação para as especificidades da tributação regional das pessoas coletivas, concluímos que as mesmas aplicam-se aos sujeitos passivos com sede ou direção efetiva na respetiva região autónoma e (ii) aos estabelecimentos estáveis de entidades sem sede ou direção efetiva em território nacional.

68. **Razão pela qual aos sujeitos passivos com sede ou direção efetiva no território continental, como é o caso da Reclamante, sobre a porção dos rendimentos gerado na região autónoma da Madeira através de representação permanente sem personalidade jurídica, incidirá Derrama estadual.**

K. No dia 04/12/2024 deu entrada no CAAD ppa apresentado pelo Requerente - **cf. registo de entrada no SGP do CAAD e pedido de pronúncia arbitral (“ppa”).**

2. FACTOS NÃO PROVADOS

Não existem outros factos com relevo para a decisão da causa que não se tenham provado.

Os factos foram dados como provados com base nos documentos juntos com o pedido de pronúncia arbitral e os que constam do processo administrativo.

3. MOTIVAÇÃO DA DECISÃO DA MATÉRIA DE FACTO

Quanto aos factos essenciais a matéria assente encontra-se conformada de forma idêntica por ambas as partes e a convicção do Tribunal formou-se com base nos elementos documentais juntos ao processo e acima discriminados cuja autenticidade e veracidade não foi questionada por nenhuma das partes.

IV. MATÉRIA DE DIREITO

1. QUESTÃO QUE É OBJETO DO PROCESSO E POSIÇÃO DAS PARTES

Nos exercícios de 2021 e 2022, a Requerente, sociedade dominante do Grupo Fiscal B..., e a C..., sociedade integrante do referido Grupo Fiscal, desenvolveram a sua atividade quer no território continental, quer nas Regiões Autónomas dos Açores (RAA) e da Madeira (RAM), onde mantêm instalações através das quais exercem efetivamente a sua atividade económica.

Entende a Requerente que a componente de lucros individuais dos A... e C... apurados nos exercícios de 2021 e 2022, imputável à RAM e à RAA, não deveria ter sido considerada no apuramento da derrama estadual paga pelo Grupo Fiscal B... nesses exercícios, já que tal resultou na total indevida desconsideração da repartição do volume de negócios dos A... e C... (e reflexamente do Grupo Fiscal B...) entre o território continental, a RAM e a RAA.

Defende a Requerente que sendo a própria e a C... residentes em território continental, mas que mantêm instalações na RAM e na RAA através das quais exercem efetivamente a sua actividade, deverão ficar sujeitos a derrama regional relativamente à parte do lucro tributável imputável aos seus estabelecimentos / instalações fixas na Madeira e nos Açores, imputável, pois, às referidas Regiões Autónomas (desde que, naturalmente, se encontrem preenchidos os demais requisitos legalmente exigidos para o efeito), não devendo, por sua vez, essa parte do lucro tributável da requerente e C... ficar sujeita a derrama estadual, conforme expressamente consagrado pelo legislador.

Em complemento, entende a Requerente que não é devida derrama regional em nenhum dos exercícios em causa, em virtude de a componente do lucro tributável imputável à RAA e à RAM em 2021 e 2022 ser, quer no caso dos A..., quer no caso da C..., inferior a € 1.500.000.

A Autoridade Tributária, na decisão de indeferimento da reclamação graciosa e no presente processo, defende, em suma, o seguinte:

(i) Nem o regime do art.º 87.º-A do CIRC, nem do Decreto Legislativo Regional n.º 14/2010/M, de 5 de agosto e Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A, de 17 de outubro preveem uma incidência sobre a parte do lucro tributável gerado na respetiva circunscrição territorial.

(ii) A incidência destes tributos é o lucro tributável sujeito e não isento como um todo.

(iii) Inexistindo um lucro tributável distinto da pessoa coletiva sujeita a imposto e as suas instalações localizadas noutra circunscrição territorial nacional, o exercício que a Reclamante propõe implicaria sempre ficcionar um lucro tributável das instalações localizadas noutra circunscrição, um conceito e fórmula inexistente no sistema de tributação do IRC como oportunamente referimos.

(iv) A Requerente e o C... não são residentes nas regiões autónomas pelo que, e com o devido respeito, não se lhes pode aplicar a derrama regional.

A questão essencial a apreciar é, pois, a de saber se, em lugar das taxas de derrama estadual previstas no artigo 87.º A do Código do IRC, se deve proceder ao invés à aplicação das taxas reduzidas de derramas regionais aos rendimentos dos sujeitos passivos com sede no Continente, mas obtidos em estabelecimentos estáveis situados nas Regiões Autónomas de Açores e da Madeira.

O CAAD já se pronunciou sobre a matéria de direito do presente dissídio, nomeadamente nas decisões arbitrais de 8 de maio de 2024, processo n.º 1056/2023, de 11 de março de 2024, processo n.º 805/2023 ou de 7 de março de 2025, processo n.º 1169/2024-T. Assim, remetendo para a jurisprudência do CAAD a este respeito, é entendimento deste Tribunal que:

*“Como decorre do artigo 227.º, n.º 1, alínea i), da CRP, as Regiões Autónomas podem «exercer poder tributário próprio, nos termos da lei, bem como **adaptar o sistema fiscal nacional às especificidades regionais**, nos termos de lei quadro da Assembleia da República».*

O regime do exercício desse poder tributário próprio, inclusivamente a «adaptação do sistema fiscal nacional», consta da Lei das Finanças das Regiões Autónomas (LFRA), em que se estabelecem os princípios que devem ser observados (artigo 55.º), e se estabelece que «as Assembleias Legislativas das regiões autónomas podem ainda, nos termos da lei e tendo em conta a situação financeira e orçamental da região autónoma, diminuir as taxas nacionais do IRS, do IRC e do IVA, até ao limite de 30 % e dos impostos especiais de consumo, de acordo com a legislação em vigor». No caso em apreço, o Decreto Legislativo Regional n.º 14/2010/M, de 5 de Agosto, e o n.º 21/2016/A, de 17 de Outubro, são diplomas que, como neles expressamente se refere, fizeram a adaptação do regime da derrama estadual, previsto no artigo 87.º-A do CIRC, às especificidades regionais, traduzindo-se essencialmente em reduções de taxas aplicáveis a residentes ou não residentes titulares de estabelecimentos estáveis nas respectivas regiões autónomas. (...)

É inquestionável que as situações das Requerentes se enquadram no artigo 87.º-A do CIRC, que prevê o regime geral da derrama estadual, mas, obviamente, quando estão preenchidos os pressupostos da aplicação de regimes especiais, é afastada a aplicação do regime geral, o que é corolário da regra básica, que aflora no artigo 7.º, n.º 3, do Código Civil, de que os regimes especiais, nos seus específicos domínios de aplicação, prevalecem sobre os regimes gerais (lex specialis derogat legi general). A lei especial é a que se aplica a situações de facto abrangidas, todas elas, pela lei geral (sendo que esta abrange um leque mais amplo de situações de facto), consagrando um regime distinto.

Está insito nesta possibilidade de adaptação do sistema fiscal nacional às especificidades regionais que, na medida em que for aplicado o regime específico adaptado, deixa de ser aplicado o regime previsto no sistema fiscal nacional, como, aliás, consta expressamente do artigo 5.º do Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A.”

Do exposto resulta que a manutenção da aplicação do artigo 87.º A do Código do IRC à Requerente deve ser afastado quando sejam simultaneamente aplicáveis disposições especiais, o que só poderia ocorrer se a Requerente não pudesse beneficiar da regime da derrama regional na RAA e na RAM se aí não desenvolvesse a sua atividade através de estabelecimentos estáveis, o que manifestamente ocorre no caso em apreço, desenvolvendo a sua atividade em instalações

que são enquadráveis no conceito de estabelecimento estável que se encontra previsto no artigo 5.º do Código do IRC.

Acresce que no que diz respeito à aplicação da derrama regional dos Açores e da Madeira, este Tribunal segue novamente a jurisprudência plasmada da decisão arbitral de 11 de março de 2024, processo n.º 805/2023-T, nos termos da qual *“Relativamente à derrama regional da Madeira, incide sobre a parte do lucro tributável superior a (euro) 1 500 000 sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas apurado por sujeitos passivos enquadrados no n.º 1 do artigo 26.º da Lei Orgânica n.º 2/2013, de 2 de Setembro, que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola. O artigo 26.º, n.º 1, da referida Lei Orgânica n.º 2/2013 (Lei das Finanças das Regiões Autónomas – LFRA) refere na sua alínea b) as «pessoas coletivas ou equiparadas que tenham sede ou direção efetiva em território português e possuam sucursais, delegações, agências escritórios, instalações ou quaisquer formas de representação permanente sem personalidade jurídica própria em mais de uma circunscrição». «Circunscrição», é o território do continente ou de uma região autónoma, consoante o caso, como se refere na alínea b) do artigo 23.º da LFRA. (...)*

No que concerne à derrama regional dos Açores, aplica-se, nos termos do artigo 2.º do Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A, aos sujeitos passivos residentes na Região Autónoma dos Açores, bem como por sujeitos passivos não residentes com estabelecimento estável na Região Autónoma dos Açores, que exerçam, a título principal, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.

As 2.ª e 3.ª Requerentes não eram residentes na Região Autónoma dos Açores, mas tinham nela instalações enquadráveis no conceito de estabelecimento estável, definido no artigo 5.º do CIRC.

Assim, a questão que se pode levantar, com pertinência, é a de saber se a referência a «sujeitos passivos não residentes» se reporta a não residentes em território nacional ou a não residentes no território da Região Autónoma dos Açores.

Como há muito vem decidindo o Supremo Tribunal Administrativo, a propósito da questão paralela que se coloca a nível das reduções de taxas de IRC nas regiões autónomas, a

referência a «não residentes» reporta-se todos os sujeitos passivos que não residem na região autónoma, quer residam no estrangeiro quer em outra parte do território nacional: «o conceito de estabelecimento estável para efeito dessa redução de taxa abrange instalações, onde seja exercida efectiva actividade económica, dos sujeitos passivos residentes ou não no território nacional, sob pena de violação do princípio da igualdade (artigo 13.º da CRP)». (2)

Neste artigo 13.º da CRP estabelece-se o princípio da igualdade dos cidadãos perante a lei.

Este princípio, como limite à discricionariedade legislativa, não exige o tratamento igual de todas as situações, mas, antes, implica que sejam tratados igualmente os que se encontram em situações iguais e tratados desigualmente os que se encontram em situações desiguais, de maneira a não serem criadas discriminações arbitrárias e irrazoáveis, porque carecidas de fundamento material bastante. O princípio da igualdade não proíbe se estabeleçam distinções, mas sim, distinções desprovidas de justificação objectiva e racional. (3)

No caso em apreço, não se vislumbra qualquer razão que possa levar a que empresas com sede e direcção efectiva fora da Região Autónoma dos Açores que nela tenham instalações idênticas qualificáveis como «estabelecimento estável», à face do art. 5.º do CIRC, e que desenvolvam a mesma actividade, possam beneficiar de taxas de IRC e derrama diferentes pelo facto de a sede ou direcção efectiva, fora da área daquela Região, se situar no território nacional ou no estrangeiro.

Na verdade, para além da identidade material da situação real a nível da Região Autónoma dos Açores, as razões que justificou a criação de taxas reduzidas de IRC e de derrama para entidades não residentes, que são melhorar «a competitividade e criação de emprego das empresas com actividade no arquipélago, que suportam os custos incontornáveis da insularidade» (Preâmbulo do determinação do lucro tributável 2/99/A, de 6 de Março) e a «promoção da economia e reforço dos meios dos agentes económicos na concretização de investimento e criação de emprego, em benefício do desenvolvimento sustentável da Região Autónoma dos Açores» (Preâmbulo do Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A) valem igualmente tanto para o investimento por empresas estrangeiras como para o investimento por empresas nacionais.

Assim, é de concluir que a interpretação do artigo 2.º, n.º 1, do Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A no sentido da aplicação da taxa reduzida de derrama a todas as entidades que não tenham sede ou direcção efectiva na Região Autónoma da Madeira que nela tenham instalações qualificáveis como «estabelecimento estável», à face do artigo 5.º do CIRC, é a única que se sintoniza com o princípio constitucional da igualdade.

Por isso, há que adoptar esta interpretação conforme à Constituição.

De resto, é também esta a interpretação que permite melhor satisfazer o primacial interesse visado com a redução de IRC, que é incentivar ao investimento na Região Autónoma dos Açores, pelo que é de presumir ter sido a solução adoptada na lei, por ser a mais acertada (art. 9.º, n.º 3, do CC). E é também esta a interpretação que se melhor se compagina com a imputação das receitas de IRC às regiões autónomas que se faz no artigo 26.º, n.ºs 1, alínea b), e 2, da LFRA, em que se incluem as devidas por pessoas colectivas com sede ou direcção efectiva em território português que tenham na região um estabelecimento estável, sendo as receitas de cada circunscrição são determinadas pela proporção entre o volume anual de negócios do exercício correspondente às instalações situadas em cada região autónoma e o volume anual total de negócios do exercício.

Na verdade, nestas normas do artigo 26.º da LFRA explicitamente se dá relevância a instalações de pessoas colectivas residentes em território português qualificáveis como estabelecimentos estáveis, o que confirma o entendimento que vem sendo adoptado pelo Supremo Tribunal Administrativo, que se referiu. Pelo exposto, também em relação à actividade das Requerentes nos Açores, era aplicável às Requerentes a respectiva derrama regional e não a derrama nacional.”

Ora, nesta sede resulta claro que a Requerente e a C... apesar de ter a sua sede em território português, mais especificamente no continente, possuía estabelecimentos estáveis por via dos quais desenvolvia a sua atividade e obtinha rendimentos na RAA e na RAM. Pelo que, deve à Requerente e à C... ser aplicável a derrama regional da Madeira e dos Açores no que concerne aos rendimentos obtidos nestas regiões autónomas.

Nesse seguimento, e a propósito da harmonização da derrama estadual com as derramas regionais, acompanhando o disposto no acórdão arbitral de 21-08-2023, proferido no processo

n.º 792/2022-T, «quanto a este ponto, haverá que recorrer ao critério de imputação previsto no artigo 26.º, n.º 2, da Lei das Finanças Regionais, que fixa uma repartição do imposto a suportar pelo sujeito passivo em cada circunscrição com base na proporção do volume de negócios apurado por referência à actividade efectivamente desenvolvida em cada região». Tal significa que aquando do cálculo do *quantum* que é devido em sede da derrama estadual não deve ser considerada a proporção do lucro tributável imputável aos estabelecimentos estáveis localizados na RAA e na RAM, que está sujeito às derramas regionais previstas em sede de legislação da RAA e da RAM.

Do exposto, conclui-se que a autoliquidação e a decisão de indeferimento da reclamação graciosa enfermam de vício de violação de lei por erro de interpretação do artigo 87.º-A do CIRC e dos artigos 2.º do Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A, de 17 de Outubro, e 4.º do Decreto Legislativo Regional n.º 14/2010/M de 5 de agosto, nas redacções do Decreto Legislativo Regional n.º 5-A/2014/M, de 23 de Julho, e 18/2020/M, de 31 de Dezembro.

Estes vícios justificam a anulação parcial da autoliquidação e da decisão de indeferimento da reclamação graciosa.

2. DO DIREITO DA REQUERENTE AO REEMBOLSO E AO PAGAMENTO DE JUROS INDEMNIZATÓRIOS, NOS TERMOS DO ARTIGO 43.º DA LGT

A Requerente, para além da anulação dos atos de autoliquidação de IRC relativos aos anos de 2021 e 2022, e ao consequente reembolso do imposto indevidamente pago em Portugal, que fixa no montante total de € 43.456,91 (€ 24.862,22 por referência ao exercício de 2021 e € 18.594,69 por referência ao exercício de 2022), vem ainda requerer o pagamento de juros indemnizatórios, nos termos do disposto no artigo 43.º da LGT, sustentando que o erro das autoliquidações aqui em causa é imputável à AT na sua raiz, e não apenas a partir do indeferimento da reclamação graciosa, pelo que o termo inicial de contagem dos juros indemnizatórios há-de ser a data de pagamento indevido de imposto, e não apenas a data do indeferimento da reclamação graciosa.

No que concerne ao reembolso do imposto pago indevidamente, na sequência da anulação parcial das autoliquidações, a Requerente tem direito a ser reembolsada das quantias que tiver pagado a mais, o que é consequência da anulação.

Como apenas se provou ter sido efetuado pagamento relativamente à autoliquidação de IRC de 2021 (cf. Documento n.º 26 junto ao PPA), procede o pedido de reembolso do valor pago em excesso nesta parte. No tocante ao IRC de 2022 indevidamente pago, na falta de prova de pagamento, não pode proceder o pedido de reembolso, sem prejuízo de o direito a reembolso dever ser considerado em execução da presente decisão.

O direito a juros indemnizatórios, é regulado no artigo 43.º da LGT, que estabelece, no que aqui interessa, o seguinte:

Artigo 43.º

Pagamento indevido da prestação tributária

1 – São devidos juros indemnizatórios quando se determine, em reclamação graciosa ou impugnação judicial, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido.

2 – Considera-se também haver erro imputável aos serviços nos casos em que, apesar da liquidação ser efectuada com base na declaração do contribuinte, este ter seguido, no seu preenchimento, as orientações genéricas da administração tributária, devidamente publicadas.

Das várias situações em que são devidos juros indemnizatórios indicadas no artigo 43.º da LGT, haverá lugar aos mesmos se se entender que ocorreu erro imputável aos serviços.

No caso em apreço, embora o imposto tenha sido autoliquidado, a Requerente refere, sem oposição da Requerida, que as autoliquidações ilegais resultam de o sistema informático da Autoridade Tributária para apresentar a declaração modelo 22 de IRC não lhe permitir a imputação às derramas regionais das partes dos rendimentos gerados nas respetivas circunscrições.

Neste contexto, devem considerar-se imputáveis à Autoridade Tributária as ilegalidades das autoliquidações, quanto ao cálculo da derrama estadual.

Tal como referido no âmbito do processo 805/2023-T, trata-se de uma situação que se enquadra no n.º 2 do artigo 43.º da LGT, por interpretação declarativa e maioria de razão, pois mais eficaz do que orientações administrativas que influenciem o comportamento do contribuinte é a sua imposição, por inadmissibilidade física de adoção de outro comportamento.

Por isso, a Requerente tem direito a juros indemnizatórios calculados com base nas quantias a reembolsar, contados desde as datas em que efetuou pagamentos e a data ou datas em que vierem a ser pagas as quantias a reembolsar.

Como apenas se provou ter sido efetuado pagamento relativamente à autoliquidação de IRC de 2021 (cf. Documento n.º 26 junto ao PPA), procede o pagamento de juros indemnizatórios nesta parte, contados desde 06-06-2022. No tocante ao IRC de 2022 indevidamente pago, na falta de prova de pagamento, não pode julgar-se procedente o pedido de juros indemnizatórios, que devem ser determinados em execução da presente decisão, com base na quantia a reembolsar.

Os juros indemnizatórios são devidos à taxa legal supletiva, nos termos dos artigos 43.º, n.º 4, e 35.º, n.º 10, da LGT, artigo 559.º do Código Civil e Portaria n.º 291/2003, de 8 de Abril.

V. DECISÃO

De harmonia com o exposto, decide este Tribunal Arbitral em:

- a) Julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral;
- b) Anular parcialmente as autoliquidações de IRC plasmadas nas declarações periódicas de rendimentos Modelo 22 de IRC respeitantes aos períodos de tributação de 2021 e 2022, na parte respeitante à derrama estadual e na medida em que no seu cálculo foi considerado o lucro tributável obtido com a atividade desenvolvida através das instalações situadas nas regiões autónoma;
- c) Anular o indeferimento da reclamação graciosa n.º ...2024...;

d) Julgar procedentes os pedidos de reembolso de quantia paga em excesso e juros indemnizatórios, relativamente ao IRC 2021;

e) Julgar improcedentes os pedidos de reembolso de quantia paga e juros indemnizatórios, relativamente ao IRC 2022, sem prejuízo de deverem ser determinados em execução da presente decisão.

VI. VALOR DO PROCESSO

De harmonia com o disposto nos artigos 296.º, n.º 2, do CPC e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se ao processo o valor de € 43.456,91, indicado pela Requerente sem oposição da Autoridade Tributária e Aduaneira.

VII. CUSTAS

Nos termos do artigo 22.º, n.º 4, do RJAT, fixa-se o montante das custas em € 2.142,00 nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, a cargo da Autoridade Tributária e Aduaneira.

Porto, 08-08-2025

O Árbitro,

(Francisco Melo)