

## CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 517/2024-T

**Tema:** IRC – Derrama Estadual. Derramas Regionais. Sociedades sujeitas ao Regime Especial de Tributação de Grupos das Sociedades (RETGS), que desenvolvem a sua atividade, quer no território do continente, quer nas regiões autónomas dos Açores e da Madeira.

### SUMÁRIO:

O lucro tributável apurado pelas sociedades de um grupo, sujeito ao Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades (RETGS), está sujeito na íntegra a derrama estadual, apesar de parte desse lucro tributável ser imputável às regiões autónomas dos Açores e da Madeira, face à existência nessas circunscrições de estabelecimentos estáveis das sociedades do grupo, que aí desenvolvem a sua atividade.

### DECISÃO ARBITRAL

#### I – RELATÓRIO

1. Em 8 de abril de 2024, A..., S.A., com o número de identificação fiscal ... e com sede em ..., n.º..., ..., ...-... Vila Nova de Famalicão, tendo sido notificada do despacho do Senhor Diretor de Serviço Central da Unidade dos Grandes Contribuintes (UGC), no sentido do indeferimento do processo n.º ...2023..., relativo ao pedido de revisão oficiosa dos atos tributários de autoliquidação de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (“IRC”), relativos aos períodos de tributação de 2018 e 2019, vem, contra tais atos de liquidação e decisão, apresentar um pedido de pronúncia arbitral, o que faz nos termos do disposto no artigo 99.º e seguintes do Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT), por remissão do disposto no artigo 137.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC), e artigos 2.º, n.º 1, alínea a), 6.º, n.º 2, alínea a), 10.º e 15.º e seguintes do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária - RJAT), e com os seguintes pretensões:

- a). Ser anulado o despacho da UGC com a decisão de indeferimento do pedido de revisão oficiosa, com as respetivas consequências legais;

- b).** Ser parcialmente anulados os atos tributários de autoliquidação de IRC supra identificados, relativos aos períodos de tributação de 2018 e 2019, com as respetivas consequências legais;
- c).** Ser a Autoridade Tributária condenada à restituição do imposto no valor de € 15.938,50, por referência aos montantes de derrama estadual suportados em excesso, o qual deve ser acrescido de juros indemnizatórios, contados desde a data de indeferimento do pedido de revisão oficiosa até integral e efetiva restituição do imposto; e
- d).** Ser a Autoridade Tributária condenada nas custas do processo.
- 2.** A Requerente é representada, no âmbito dos presentes autos, pelo seu mandatário, o Senhor Dr. ..., e a Requerida, a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante designada por AT ou Requerida) é representada pelas juristas Senhoras Dr.<sup>a</sup> B... e Dr.<sup>a</sup> C... .
- 3.** Verificada a regularidade formal do pedido apresentado, nos termos do disposto no n.º 1 do artigo 6.º do RJAT, foi o signatário designado pelo Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, e aceitou o cargo, no prazo legalmente estipulado, não se tendo as partes oposto a tal nomeação.
- 4.** O presente Tribunal foi constituído no dia 19 de junho de 2024, na sede do CAAD, sita na Av. Duque de Loulé, n.º 72 A, em Lisboa, conforme comunicação de constituição do Tribunal Arbitral Singular que se encontra junta aos presentes autos.
- 5.** No dia 20 de junho de 2024, o Tribunal notificou, por despacho, o dirigente máximo do serviço da Autoridade Tributária e Aduaneira para apresentar Resposta, juntar o processo administrativo, e caso o pretenda, solicitar produção de prova adicional, nos termos do disposto no artigo 17.º do RJAT.
- 6.** Em 9 de setembro de 2024, a Requerida apresentou a sua Resposta, tendo igualmente procedido à junção do processo administrativo.
- 7.** No dia 7 de outubro de 2024 o Tribunal lavrou o seguinte despacho:
- “O presente processo encontra-se em fase de agendamento da reunião a que se refere o art.º 18.º do RJAT.*
- Da análise que se faz do processo, determina-se o seguinte:*
- 1.** *Não existindo necessidade de produção de prova adicional, para além daquela que documentalmente já se encontra incorporada nos autos, reunindo o processo todos os elementos necessários para prolação da decisão, por razões de economia e celeridade processual, da proibição da prática de atos inúteis, ao abrigo dos princípios da autonomia do Tribunal na condução do processo, da simplificação e informalidade processuais (artigos 19.º,*

*n.º 2 e 29.º, n.º 2 do RJAT) o Tribunal entende ser de dispensar a realização da reunião a que se refere o art.º 18 do RJAT, sendo igualmente de dispensar a apresentação de alegações.*

*... .. “*

8. Nesse mesmo Despacho, o Tribunal, em cumprimento do disposto no n.º 2 do artigo 18.º do RJAT, determinou a prolação da decisão arbitral até ao termo do prazo fixado no artigo 21.º, n.º 1 do RJAT, tendo advertido a Requerente de que deveria proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente, nos termos do n.º 3 do artigo 4.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, e comunicar o mesmo pagamento ao CAAD.

## **II - A POSIÇÃO DAS PARTES**

### **I). A POSIÇÃO DA REQUERENTE**

1. A Requerente foi notificada do despacho do Senhor Diretor de Serviço Central da UGC, no sentido do indeferimento do processo n.º ...2023... (cfr. Documento n.º 1), relativo ao pedido de revisão oficiosa dos atos tributários de autoliquidação de IRC, relativos aos períodos de tributação de 2018 e 2019, o que constitui objeto imediato deste PPA.

2. Por sua vez, quanto ao objeto mediato, está em causa a (i)legalidade dos atos tributários de autoliquidação de IRC, relativos aos períodos de tributação de 2018 e 2019, na medida em que os mesmos acarretaram o pagamento excessivo, pela Requerente, de derrama estadual, no montante total de € 15.938,50.

3. A Requerente considera que as referenciadas autoliquidações de IRC são ilegais, porquanto assentam na sujeição de todo o lucro tributável apurado pelas sociedades do Grupo a derrama estadual, ignorando o facto de uma parte do lucro tributável ser imputável às regiões autónomas dos Açores e da Madeira (“RAA” e “RAM”), o qual deveria originar a sujeição a derrama regional sobre essa parte do lucro tributável.

4. A Requerente começa por ressaltar a legitimidade e tempestividade do presente pedido de pronúncia arbitral.

5. Invocando que, no caso em apreço, verifica-se:

- i)** a identidade dos fundamentos de facto;
- ii)** a identidade dos fundamentos de direito, e
- iii)** a identidade do Tribunal competente para a decisão,

---

pelo que, até por razões de economia processual e uniformidade de decisões, que deve ser procurada para concretização do princípio constitucional da igualdade, solicita a cumulação dos pedidos, entre o IRC de cada um dos anos em causa (2018 e 2019).

6. Quanto à matéria de facto, a Requerente tem por assente a seguinte:
7. A Requerente é sujeito passivo de IRC e sociedade dominante de um grupo de sociedades sujeito ao RETGS, do qual fazem parte, entre outras entidades, a E... e a D..., as quais desenvolvem a sua atividade, quer no território continental, quer nas regiões autónomas dos Açores e da Madeira.
8. Enquanto sociedade dominante do grupo sujeito ao RETGS, em 28 de junho de 2019, a Requerente procedeu à submissão da declaração daquele grupo com referência ao período de tributação de 2018, com o código de identificação n.º ... (Vd. Doc. n.º 3), a qual veio a ser substituída, a 15 de junho de 2022 (código de identificação n.º ... (Vd. Doc. n.º 4).
9. Por sua vez, a 21 de junho de 2019, a E... apresentou a sua declaração periódica de rendimentos (Modelo 22) do IRC individual, com referência ao período de tributação de 2018, com o código de identificação n.º..., tendo a mesma sido substituída por duas vezes, a primeira a 26 de junho de 2019 (código de identificação n.º...), e a segunda a 14 de maio de 2020, com o código de identificação n.º ... (Vd. Doc. n.º 5).
10. Por seu turno, a 25 de junho de 2019, a D... apresentou a sua declaração periódica de rendimentos (Modelo 22) do IRC individual, com referência ao período de tributação de 2018, com o código de identificação n.º..., tendo a mesma sido substituída por duas vezes, a primeira a 27 de junho de 2019 (código de identificação n.º...), e a segunda a 15 de junho de 2022, com o código de identificação n.º ... (Vd. Doc. n.º 6).
11. De novo, a 31 de julho de 2020, a Requerente procedeu, enquanto sociedade dominante, à submissão da declaração do grupo sujeito ao RETGS, com referência ao período de tributação de 2019, com o código de identificação n.º ... (Vd. Doc. n.º 7), posteriormente substituída, a 18 de maio de 2023 (código de identificação n.º...) (Vd. Doc. n.º 8).
12. Concomitantemente, a 31 de julho de 2020, a E... apresentou a sua declaração periódica de rendimentos (Modelo 22) do IRC individual com referência ao período de tributação de 2019, com o código de identificação n.º..., tendo a mesma sido substituída em 8 de julho de 2021 (código de identificação n.º...) (Vd. Docs. n.ºs 9 e 10).
13. Por fim, a 31 de julho de 2020, a D... apresentou a sua declaração periódica de rendimentos (Modelo 22) do IRC individual com referência ao período de tributação de 2019, com o código de

identificação n.º..., tendo a mesma sido substituída em 18 de maio de 2023 (código de identificação n.º...) (Vd. Docs. n.ºs 11 e 12).

**14.** Assim, com referência aos períodos de tributação de 2018 e 2019, e com base nas últimas declarações de rendimentos submetidas, a Requerente entende que se devem ter por relevantes para os seguintes dados:

	2018 (€)	2019 (€)
Derrama Estadual RETGS	348 297,40	155 392,83
Lucro tributável individual E...	10 659 986,36	5 996 765,37
Volume de negócios individual E...	90 369 132,61	94 347 583,17
Volume de negócios individual E... imputável à RAA	126 089,44	323 262,79
Volume de negócios individual E... imputável à RAM	1 122 118,18	1 081 630,11
Rácio RAA	0,001	0,003
Rácio RAM	0,012	0,011
Rácio Continente	0,987	0,986
Coleta individual E... imputável ao território continental	2 209 495,37	1 241 690,24
Coleta individual E... imputável à RAA	2 238,60	3 777,96
Coleta individual E... imputável à RAM	26 863,17	13 852,53
Derrama Estadual individual	337 999,32	134 902,96
Lucro tributável individual D...	1 843 269,33	2 182 995,70
Volume de negócios individual D...	41 998 161,03	45 143 800,02
Volume de negócios individual D... imputável à RAA	212 717,73	574 240,76
Volume de negócios individual D... imputável à RAM	1 974 231,16	1 917 920,22
Rácio RAA	0,005	0,012720
Rácio RAM	0,047	0,042485
Rácio Continente	0,948	0,944795
Coleta individual D... imputável ao território continental	366 958,06	433 121,52
Coleta individual D... imputável à RAA	1 935,43	5 831,22
Coleta individual D... imputável à RAM	18 193,07	19 476,36
Derrama Estadual individual D...	10 298,08	20 489,87

**15.** E, nessa sequência, o volume de negócios da E... e da D... encontra-se repartido pelas três regiões supra identificadas (i.e. Continente, Açores e Madeira), sendo os respetivos lucros tributáveis apurados em função da proporção do volume de negócios gerado em cada região, conforme detalhado na tabela seguinte e declarações de rendimentos Modelo 22 (Vd. Docs. n.ºs 5, 6, 10 e 12):

	2018 (€)	2019 (€)
Lucro tributável total E...	10 659 986,36	5 996 765,37
Lucro tributável E... imputável ao território continental <sup>(1)</sup>	10 521 406,54	5 912 810,65
Lucro tributável E... imputável à RAA <sup>(1)</sup>	10 659,99	17 990,30
Lucro tributável E... imputável à RAM <sup>(1)</sup>	127 919,84	65 964,42
Lucro tributável total D...	1 843 269,33	2 182 995,70
Lucro tributável D... imputável ao território continental <sup>(1)</sup>	1 747 419,32	2 062 483,42
Lucro tributável D... imputável à RAA <sup>(1)</sup>	9 216,35	27 767,71
Lucro tributável D... imputável à RAM <sup>(1)</sup>	86 633,66	92 744,57

<sup>(1)</sup> Valores apurados tendo por referência os rácios refletidos na tabela incluída junto do parágrafo 25.º acima e que correspondem aos apurados no quadro 11-B dos Documentos n.º 5, 6, 10 e 12.

**16.** A Requerente começa por constatar que, não obstante sendo visível a alocação do seu lucro tributável às três regiões identificadas, a coleta de IRC individual da E... e da D..., bem como a do grupo sujeito ao RETGS do qual estas são sociedades integrantes, encontra-se integralmente sujeita à taxa geral de IRC prevista no n.º 1 do artigo 87.º do Código do IRC (i.e., 21%), o que não poderia deixar de ser (Vd. alínea a) do n.º 3 do artigo 69.º do CIRC), não sendo tal realidade objeto do presente PPA.

**17.** De igual forma, e não obstante o seu apuramento ser efetuado de forma totalmente alheia à aplicação do RETGS, a derrama estadual foi calculada pela E... e pela D... com base no seu lucro tributável global, tendo o valor assim apurado ao nível individual sido incluído no valor global de derrama estadual apurado no âmbito do RETGS (o qual, diferentemente da coleta de IRC, corresponde ao somatório das derramas estaduais individualmente apuradas por cada sociedade incluída no perímetro de aplicação do RETGS), aliás em linha com aquilo que resulta do próprio modelo oficial da Declaração Modelo 22, já que a mesma não reflete quaisquer campos para apuramento de derramas regionais equivalentes aos campos 350 e 370 existentes no que se refere ao IRC propriamente dito.

**18.** Situação essa com a qual a Requerente já não se conforma, considerando que o apuramento da derrama estadual ali refletido se encontra excessivo, devendo o mesmo ter sido efetuado tendo por referência o lucro tributável imputável a cada uma das regiões nas quais a E... e a D... exercem atividade, e deste modo, dando a devida relevância (como fizeram) à existência de derrama estadual, mas conferindo a relevância devida também à existência de derramas regionais em vigor na RAA e na RAM.

**19.** Esta situação está devidamente quantificada no texto do PPA:

	2018 (€)	2019 (€)
Lucro tributável E... imputável ao território continental <sup>(1)</sup>	10 521 406,54	5 912 810,65
Lucro tributável E... imputável à RAA <sup>(1)</sup>	10 659,99	17 990,30
Lucro tributável E... imputável à RAM <sup>(1)</sup>	127 919,84	65 964,42
Derrama estadual E...	331 070,33	132 384,32
Derrama regional E... (RAA)	0,00	0,00
Derrama regional E... (RAM)	0,00	0,00
Lucro tributável D... imputável ao território continental <sup>(1)</sup>	1 747 419,32	2 062 483,42
Lucro tributável D... imputável à RAA <sup>(1)</sup>	9 216,35	27 767,71
Lucro tributável D... imputável à RAM <sup>(1)</sup>	86 633,66	92 744,57
Derrama estadual D...	7 422,58	16 874,50
Derrama regional D... (RAA)	0,00	0,00
Derrama regional D... (RAM)	0,00	0,00

<sup>(1)</sup> Valores apurados tendo por referência os rácios refletidos na tabela incluída junto do parágrafo 25.º acima e que correspondem aos apurados no quadro 11-B dos Documentos n.º 5, 6, 10 e 12.

**20.** Foi esta situação que levou a Requerente a apresentar o pedido de revisão oficiosa da liquidação do IRC dos anos de 2018 e 2019, cujo indeferimento conduziu posteriormente à apresentação do presente PPA.

**21.** Depois de identificar os regimes legais ao abrigo dos quais foram criadas, quer a Derrama Estadual quer as Derramas Regionais, indicando quem são os respetivos sujeitos passivos e a sua base de incidência, a Requerente entende que, encontrando-se os respetivos volumes de negócio repartidos pelas três circunscrições identificadas, deveriam ter-se apurado as derramas estadual e regional, tendo por referência o lucro tributável imputável a cada uma daquelas regiões.

**22.** Devendo, por isso, seguir-se a mesma lógica de repartição aplicada para o caso do IRC, em que os volumes de negócios estão separados por circunscrição, para concluir do seguinte modo:

*“De onde decorre que o lucro tributável alocado às regiões autónomas dos Açores e da Madeira não deveria ter sido considerado para efeitos do apuramento da derrama estadual a vigorar no território continental, sendo o mesmo relevante para efeitos de apuramento das derramas regionais a vigorar na RAA e na RAM.”*

**23.** Invoca, em abono desta posição, um Acórdão do CAAD, cujo sumário transcreve e que refere o seguinte:

*“Um sujeito passivo de IRC, que exerce parte da sua actividade nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira através de estabelecimentos estáveis aí existentes, que não é residente nessas regiões mas sim no território continental português, está sujeito às derramas regionais previstas naquelas circunscrições pela parcela do lucro tributável imputável àqueles estabelecimentos. O cálculo do quantum devido a título de derrama estadual e a título de cada uma das derramas regionais deve ser aferido com base no critério de imputação previsto no artigo 26.º, n.º 2, da Lei Orgânica n.º 2/2013, de 2 de Setembro (Lei das Finanças Regionais),*

*que determina 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 que nela foi efectivamente desenvolvida».*” (Processo n.º 792/2022-T, de 21 de agosto de 2023).

- 24.** Em face do que antecede, a Requerente entende que pagou um valor de derrama estadual superior ao que seria devido relativamente ao período de tributação de 2018, no montante de € 9.804,49 (€ 348.297,40 - € 338.492,91), não sendo adicionalmente devidas quaisquer derramas regionais na RAA ou na RAM (pelo facto de o lucro tributável imputável àquelas regiões ser inferior a € 1.500.000,00).
- 25.** No mesmo sentido, com referência ao período de tributação de 2019, a Requerente entende que pagou um valor de derrama estadual superior ao devido no montante de € 6.134,01 (€ 155.392,83 - € 149.258,82), não sendo adicionalmente devidas quaisquer derramas regionais na RAA ou na RAM (pelo facto de o lucro tributável imputável àquelas regiões ser inferior a € 1.500.000,00).
- 26.** Em suma, e no cômputo dos dois períodos de tributação aqui em discussão, a Requerente conclui que suportou derrama estadual excessiva no montante global de € 15.938,50 (€ 9.804,49 + € 6.134,01), montante este cujo reembolso solicita através da apresentação do presente PPA.
- 27.** A Requerente alega também que a aplicação do entendimento acima sustentado em nada afeta a aplicação do RETGS in casu, continuando assegurado o cumprimento dos requisitos previstos no artigo 69.º do Código do IRC, em concreto o previsto na alínea a) do n.º 3 daquele artigo.
- 28.** Termina a Requerente formulando os pedidos já identificados, a saber:
- a).** Ser anulado o despacho da UGC com a decisão de indeferimento do pedido de revisão oficiosa, com as respetivas consequências legais;
  - b).** Ser parcialmente anulados os atos tributários de autoliquidação de IRC supra identificados, relativos aos períodos de tributação de 2018 e 2019, com as respetivas consequências legais;
  - c).** Ser a AT condenada à restituição do imposto no valor de € 15.938,50, por referência aos montantes de derrama estadual suportados em excesso, o qual deve ser acrescido de juros indemnizatórios, contados desde a data de indeferimento do pedido de revisão oficiosa até integral e efetiva restituição do imposto; e
  - d).** Ser a AT condenada nas custas do processo.

## **II). A POSIÇÃO DA REQUERIDA**

- 1.** A Requerida, após o devido enquadramento legal, incluindo constitucional, conclui que as Regiões Autónomas têm um poder tributário próprio, um poder tributário de adaptação e um direito a determinadas receitas, poderes esses que se encontram regulados pela Lei Orgânica n.º 2/2013, de

8.



---

2 de setembro, que aprovou a Lei das Finanças das Regiões Autónomas (LFRA), sendo a competência legislativa regional, em matéria fiscal, exercida pelas Assembleias Legislativas das regiões autónomas, mediante decreto legislativo.

2. A Requerida refere que um desses poderes, o de criar impostos regionais, deve ser exercido em matérias não sujeitas à incidência efetiva ou potencial de impostos de âmbito nacional e que não funcionem como um obstáculo ao comércio com os diferentes pontos do território nacional. (Vd. n.º 1 do art.º 57.º, da LFRA).

3. De outro lado, a competência atribuída às Regiões Autónomas para adaptar o sistema fiscal nacional às especificidades regionais consiste na diminuição das taxas de IRS, do IRC, IVA e impostos especiais de consumo, na concessão de deduções à coleta e na concessão de benefícios fiscais temporários e condicionados (artigo 59.º da LFRA).

4. Consciente destas limitações de competência para o exercício do poder tributário próprio das regiões, a Requerida conclui que:

*“Tal competência não compreende o poder de revogar ou afastar leis gerais da República em matéria fiscal.”*

5. Referindo, em abono da sua posição, o Acórdão n.º 91/84 do Tribunal Constitucional, onde se considera que o poder tributário regional *“...se reporta unicamente à eventualidade de criar impostos regionais, não abrangendo a possibilidade de introduzir alterações ou fazer adaptações aos impostos gerais, nos seus elementos essenciais”*.

6. De seguida, a Requerida faz incidir a sua análise sobre a matéria das receitas dos impostos e da sua repartição entre o Estado Central e as Regiões Autónomas, a redução de taxas operadas pelo poder legislativo tributário regional, para concluir com a apreciação de quais as entidades a quem tais reduções se aplicam.

7. Assim, tal como relativamente à Região Autónoma da Madeira, das disposições legais aplicáveis à Região Autónoma dos Açores, resulta que, relativamente às pessoas coletivas com sede em Portugal, no território continental, apenas beneficiam da redução de taxa de IRC, aquelas que possuam uma *“representação permanente sem personalidade jurídica próprias”* em mais de uma circunscrição, ou seja, em território da região autónoma e desde que, não integrem um Grupo de sociedades, tributado, por opção, pelo RETGS previsto no art.º 69.º do CIRC.

- 
- 8.** Mas, porque aqui estamos no domínio do IRC propriamente dito, a Requerida passa posteriormente à análise da questão na ótica das derramas, e mais propriamente, das derramas regionais, para concluir que as mesmas são aplicáveis aos:
- a).** Residentes na Regiões Autónomas;
  - b).** Não residentes com estabelecimento estável nas Regiões Autónomas.
- 9.** Esta situação leva a Requerida a concluir que, no caso sub judice, não é possível aplicar a referida norma (incidência da derrama regional), porquanto nenhuma das sociedades dominadas são residentes nas Regiões Autónomas.
- 10.** Tomando aqui por exemplo o caso da RAM (embora a Requerida aborde os dois), a Requerida refere que a Derrama Regional incide sobre a parte do lucro tributável superior a € 1.500.000,00 sujeito e não isento de IRC apurado pelos sujeitos passivos enquadrados no n.º 1 do artigo 26.º da Lei Orgânica n.º 2/2013, de 2 de setembro.
- 11.** Para concluir, que o n.º 3 do artigo 4.º determina que, *“Quando seja aplicável o regime especial de tributação dos grupos de sociedades, as taxas a que se refere o número anterior incidem sobre o lucro tributável apurado na declaração individual de cada uma das sociedades do grupo, incluindo a da sociedade dominante.”*.
- 12.** Pelo que a Requerida salienta que esta norma, apenas pode ser aplicável em caso de grupos de sociedades inteiramente sediados nas Regiões Autónomas, sob pena de extravasar as competências legislativas inerente a um decreto regional.
- 13.** Se a derrama regional, com as suas taxas específicas, se aplica apenas a Residentes nas Regiões e a não residentes com estabelecimento estável nas Regiões e, nem a Requerente, nem nenhuma das sociedades dominadas (“E...” e “D...”), são residentes nas regiões autónomas, nem são sociedades não residentes com estabelecimento estável, não podem dela beneficiar.
- 14.** Abona a Requerida a favor desta posição, o Acórdão do CAAD de 1 de setembro de 2023, no âmbito do Processo n.º 38/2023-T.
- 15.** Retomando a questão da derrama estadual, a Requerida reforça a sua conclusão de que quando seja aplicável o RETGS, as taxas previstas no n.º 1 do art.º 87.º-A do CIRC, incidem sobre o lucro tributável apurado na declaração periódica de cada uma das sociedades do grupo, incluindo a da sociedade dominante, nos termos do n.º 3 do art.º 87.º - A do Código do IRC.

**16.** E termina pedindo que o presente PPA seja julgado improcedente, mantendo-se na ordem jurídica os atos tributários de liquidação impugnados e absolvendo-se, em conformidade, a entidade Requerida do pedido, tudo com as devidas e legais consequências.

### **III - SANEAMENTO**

O Tribunal é competente e encontra-se regularmente constituído, nos termos da alínea a) do n.º 1 do artigo 2º e dos artigos 5.º e 6.º, todos do RJAT.

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, mostram-se legítimas, encontram-se regularmente representadas e o processo não enferma de nulidades.

### **IV - MATÉRIA DE FACTO**

Relativamente à matéria de facto, importa, antes de mais, salientar que o Tribunal não tem que se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas partes, cabendo-lhe, sim, o dever de selecionar os factos que importam para a decisão e distinguir a matéria provada da não provada, tudo conforme o artigo 123.º, n.º 2, do CPPT e o artigo 607.º, n.ºs 3 e 4, do Código de Processo Civil (CPC), aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e), do RJAT.

Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de Direito (cfr. artigo 596.º do CPC).

Assim, atendendo às posições assumidas pelas partes nos respetivos articulados (pedido de constituição arbitral dos Requerentes e Resposta da Requerida), à prova documental junta aos autos, consideram-se provados os seguintes factos com relevo para a decisão:

#### **a. FACTOS DADOS COMO PROVADOS**

Com interesse para a decisão, dão-se por provados os seguintes factos:

- A.** A Requerente é sujeito passivo de IRC e sociedade dominante de um grupo de sociedades sujeito ao Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades (RETGS), do qual fazem parte,

- entre outras entidades, a E..., S.A. (E...) e a D..., S.A. (D...), as quais desenvolvem a sua atividade, quer no território continental, quer nas regiões autónomas dos Açores e da Madeira.
- B.** Enquanto sociedade dominante do grupo sujeito ao RETGS, em 28 de junho de 2019 a Requerente procedeu à submissão da declaração daquele grupo com referência ao período de tributação de 2018 (Vd. Doc. 3), a qual veio a ser substituída, a 15 de junho de 2022 (Vd. Doc. n.º 4).
- C.** Por sua vez, a 21 de junho de 2019, a E... apresentou a sua declaração periódica de rendimentos (Modelo 22) do IRC individual, com referência ao período de tributação de 2018, tendo a mesma sido substituída por duas vezes, a primeira a 26 de junho de 2019 e a segunda a 14 de maio de 2020 (Vd. Doc. n.º 5).
- D.** Por seu turno, a 25 de junho de 2019, a D... apresentou a sua declaração periódica de rendimentos (Modelo 22) do IRC individual, com referência ao período de tributação de 2018, tendo a mesma sido substituída por duas vezes, a primeira a 27 de junho de 2019 e a segunda a 15 de junho de 2022 (Vd. Doc. n.º 6).
- E.** De novo, a 31 de julho de 2020, a Requerente procedeu, enquanto sociedade dominante, à submissão da declaração do grupo sujeito ao RETGS, com referência ao período de tributação de 2019, (Vd. Doc. n.º 7), posteriormente substituída, a 18 de maio de 2023 (Vd. Doc. n.º 8).
- F.** Concomitantemente, a 31 de julho de 2020, E... apresentou a sua declaração periódica de rendimentos (Modelo 22) do IRC individual com referência ao período de tributação de 2019, tendo a mesma sido substituída em 8 de julho de 2021 (Vd. Docs. n.ºs 9 e 10).
- G.** Por fim, a 31 de julho de 2020, a D... apresentou a sua declaração periódica de rendimentos (Modelo 22) do IRC individual com referência ao período de tributação de 2019, tendo a mesma sido substituída em 18 de maio de 2023 (Vd. Docs. n.ºs 11 e 12).
- H.** Nos exercícios aqui em causa de 2018 e 2019, a Requerente desenvolveu a sua atividade quer no território continental, quer nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira (RAA e RAM, respetivamente), onde mantém instalações através das quais exerce a sua atividade económica, tendo apurado os seguintes montantes relativos ao volume de negócios e coleta individual de IRC imputáveis à RAA e à RAM:

	2018 (€)	2019 (€)
Derrama Estadual RETGS	348 297,40	155 392,83
Lucro tributável individual E...	10 659 986,36	5 996 765,37
Volume de negócios individual E...	90 369 132,61	94 347 583,17
Volume de negócios individual E... imputável à RAA	126 089,44	323 262,79
Volume de negócios individual E... imputável à RAM	1 122 118,18	1 081 630,11
Rácio RAA	0,001	0,003
Rácio RAM	0,012	0,011
Rácio Continente	0,987	0,986
Coleta individual E... imputável ao território continental	2 209 495,37	1 241 690,24
Coleta individual E... imputável à RAA	2 238,60	3 777,96
Coleta individual E... imputável à RAM	26 863,17	13 852,53
Derrama Estadual individual	337 999,32	134 902,96
Lucro tributável individual D...	1 843 269,33	2 182 995,70
Volume de negócios individual D...	41 998 161,03	45 143 800,02
Volume de negócios individual D... imputável à RAA	212 717,73	574 240,76
Volume de negócios individual D... imputável à RAM	1 974 231,16	1 917 920,22
Rácio RAA	0,005	0,012720
Rácio RAM	0,047	0,042485
Rácio Continente	0,948	0,944795
Coleta individual D... imputável ao território continental	366 958,06	433 121,52
Coleta individual D... imputável à RAA	1 935,43	5 831,22
Coleta individual D... imputável à RAM	18 193,07	19 476,36
Derrama Estadual individual D...	10 298,08	20 489,87

- I. O volume de negócios da Requerente encontra-se, nos exercícios aqui em causa de 2018 e 2019, repartido pelas três regiões supra identificadas (i.e., território continental, RAA e RAM), sendo o respetivo lucro tributável apurado em função da proporção do volume de negócios gerado em cada região:

	2018 (€)	2019 (€)
Lucro tributável total E...	10 659 986,36	5 996 765,37
Lucro tributável E... imputável ao território continental <sup>(1)</sup>	10 521 406,54	5 912 810,65
Lucro tributável E... imputável à RAA <sup>(1)</sup>	10 659,99	17 990,30
Lucro tributável E... imputável à RAM <sup>(1)</sup>	127 919,84	65 964,42
Lucro tributável total D...	1 843 269,33	2 182 995,70
Lucro tributável D... imputável ao território continental <sup>(1)</sup>	1 747 419,32	2 062 483,42
Lucro tributável D... imputável à RAA <sup>(1)</sup>	9 216,35	27 767,71
Lucro tributável D... imputável à RAM <sup>(1)</sup>	86 633,66	92 744,57

<sup>(1)</sup> Valores apurados tendo por referência os rácios refletidos na tabela incluída junto do parágrafo 25.º acima e que correspondem aos apurados no quadro 11-B dos Documentos n.º 5, 6, 10 e 12.

- J. A derrama estadual foi calculada pela Requerente com base no seu lucro tributável total, tendo o valor da derrama estadual assim apurado ascendido a € 96.471,35 € em 2018 (cfr. campo e a € 256.178,15 em 2019 (cfr. campo 373 do quadro 10 do Doc. n.º 2 junto com o PPA).
- K. Ao nível da parte do IRC referente à derrama estadual, a Requerente não dividiu a matéria coletável pela derrama estadual e derramas regionais (em proporção do volume de negócios em cada circunscrição), antes a alocou na íntegra e exclusivamente à derrama estadual.

- L. O referido modelo oficial da declaração Modelo 22 não reflete quaisquer campos para apuramento de derramas regionais equivalentes aos campos 350 (*“Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores”*) e 370 (*“Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira”*) existentes no que se refere à restante parte do IRC.
- M. Em 4 de dezembro de 2023, a Requerente apresentou um pedido de revisão oficiosa da liquidação do imposto, ao abrigo do disposto no art.º 78º. da LGT. (Doc. nº. 2, junto com o PPA).
- N. O pedido de revisão oficiosa foi indeferido, do despacho do Senhor Diretor de Serviço Central da Unidade dos Grandes Contribuintes (*“UGC”*), notificado por ofício datado de 14 de janeiro de 2024.
- O. O presente o presente PPA foi apresentado em 8 de abril de 2024.

**b. FACTOS DADOS COMO NÃO PROVADOS**

Não há factos que devam ser considerados como não provados.

**THEMA DECIDENDUM –**

Importa saber se o lucro tributável apurado pelas sociedades de um grupo, sujeito ao Regime Geral de Tributação dos Grupos de Sociedades, está sujeito na íntegra a derrama estadual, apesar de parte desse lucro tributável ser imputável às regiões autónomas dos Açores e da Madeira, face à existência nessas circunscrições de estabelecimentos estáveis das sociedades do grupo, ou se esse mesmo lucro só está sujeito a Derrama Estadual pela parte da lucro imputável correspondente ao volume de negócios verificado no Continente, subtraindo-se no seu cálculo o lucro tributável calculado em função do volume de negócios dos estabelecimentos estáveis localizados nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira a aí sujeitos a Derrama Regional.

Ou, dito de outro modo:

A matéria coletável do Derrama Estadual, prevista no art.º 89-A do Código do IRC, de um sujeito passivo com sede no continente e estabelecimentos comerciais nas Regiões Autónomas dos Açores e

da Madeira, inclui ou não no seu cálculo, para além do lucro tributável imputado à atividade exercida no Continente, o lucro tributável imputável à atividade desenvolvida naquelas regiões?

## **V – O DIREITO**

### **A). LEGISLAÇÃO APLICÁVEL.**

#### **I). CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA PORTUGUESA**

1. O n.º 2 do seu art.º 6, consagra que:

*“Os arquipélagos dos Açores e da Madeira constituem regiões autónomas dotadas de estatutos político-administrativos e de órgãos de governo próprio.”*

2. O art.º 227 consagra um conjunto de direitos e deveres das Regiões, sem prejuízo dos respetivos estatutos entre os quais encontramos:

*“i) 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;*

*j) Dispor, nos termos dos estatutos e da lei de finanças das regiões autónomas, das receitas fiscais nelas cobradas ou geradas, bem como de uma participação nas receitas tributárias do Estado, estabelecida de acordo com um princípio que assegure a efetiva solidariedade nacional, e de outras receitas que lhes sejam atribuídas e afetá-las às suas despesas;”*

3. Por sua vez, o artigo 228.º, consagra que:

*“1. A autonomia legislativa das regiões autónomas incide sobre as matérias enunciadas no respetivo estatuto político-administrativo que não estejam reservadas aos órgãos de soberania.”*

4. Constituindo tais estatutos lei de valor reforçado, nos termos do n.º 3 do art.º 112 da CRP.

#### **II). CÓDIGO DE IRC**

5. A Lei n.º 12-A/2010, de 30 de junho introduziu, no que ora releva, o artigo 87.º-A do Código do IRC, cuja redação em vigor à data dos factos aqui em causa (2018 e 2019) era a seguinte:

“Artigo 87.º-A

Derrama estadual

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 (euro) 35 000 000, é dividido em três partes: uma, igual a (euro) 6 000 000, à qual se aplica a taxa de 3%; outra, igual a (euro) 27 500 000, à qual se aplica a taxa de 5%, e outra igual ao lucro tributável que exceda (euro) 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 “

### III). LEGISLAÇÃO DAS REGIÕES AUTÓNOMAS.

6. O poder das regiões nesta matéria consta dos respetivos dos Estatutos e da Lei das Finanças das Regiões Autónomas.

#### III-A). LEGISLAÇÃO DA RAA

7. A RAA procedeu, através de diploma próprio - o Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A - à criação da derrama regional a vigorar naquela Região Autónoma, nos seguintes termos:

*“O Estatuto Político-Administrativo da Região Autónoma dos Açores dota a Assembleia Legislativa Regional da faculdade de legislar em matérias do seu poder tributário próprio e da adaptação do sistema fiscal nacional, designadamente o poder de adaptar os impostos de âmbito nacional às especificidades regionais, em matéria de incidência, taxa, benefícios fiscais e garantias dos contribuintes, nos termos da Lei de Finanças das Regiões Autónomas.*

*Estes princípios materializam-se, nomeadamente, na necessidade de adaptar a derrama estadual prevista no artigo 87.º-A do Código do Imposto sobre o Rendimento de Pessoas Coletivas, aprovado*



pelo Decreto-Lei n.º 442 -B/88, de 30 de novembro, na sua redação atual, à Região Autónoma dos Açores sob a forma de derrama regional, o que é efetuado nos termos do presente decreto legislativo regional.

Por via da adaptação referida, estabelece-se uma redução de 20 % nas taxas da derrama regional face às atualmente aplicadas em sede da derrama estadual, tendo por fundamento a identidade entre aquelas derramas e o IRC, bem como a redução deste último na Região Autónoma dos Açores ao abrigo do artigo 5.º do Decreto Legislativo Regional n.º 2/99/A, de 20 de janeiro, na sua redação atual. Concomitantemente, a redução das taxas da derrama afigura -se como um instrumento de política fiscal para 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.”

“Artigo 1.º

*Derrama Regional*

É criada a derrama regional a vigorar na Região Autónoma dos Açores e é aprovado o respetivo regime jurídico.

Artigo 2.º

*Incidência*

1 — Sobre a parte do lucro tributável superior a € 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil euros) sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento de pessoas coletivas, apurado por 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 atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, incide derrama regional às taxas constantes da tabela seguinte:

Lucro tributável (euros)	Taxas (em percentagem) [em 2018 e 2019 <sup>3</sup> ]
De mais de 1 500 000 até 7 500 000	2,4
De mais de 7 500 000 até 35 000 000	4,0
Superior a 35 000 000	7,2

3 Cfr. artigo 57.º do Decreto Legislativo Regional n.º 1/2018/A, de 3 de Janeiro de 2018 (Orçamento da RAA para 2018).

2 — O quantitativo da parte do lucro tributável que exceda € 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil euros):

a) Quando superior a € 7.500.000,00 (sete milhões e quinhentos mil euros) e até € 35.000.000,00 (trinta e cinco milhões de euros) é dividido em duas partes: uma, igual a € 6.000.000,00 (seis milhões de euros) à qual se aplica a taxa de 2,4 %; outra, igual ao lucro tributável que exceda € 7.500.000,00 (sete milhões e quinhentos mil euros) à qual se aplica a taxa de 4 %;

b) Quando superior a € 35.000.000,00 (trinta e cinco milhões de euros) é dividido em três partes: uma, igual a € 6.000.000,00 (seis milhões de euros) à qual se aplica a taxa de 2,4 %; outra, igual a € 27.500.000,00 (vinte e sete milhões e quinhentos mil euros) à qual se aplica a taxa de 4 %, e outra igual ao lucro tributável que exceda € 35.000.000,00 (trinta e cinco milhões de euros) à qual se aplica a taxa de 7,2.

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 de rendimentos individual de cada uma das sociedades do grupo, incluindo a da sociedade dominante, referida na alínea b), do n.º 6, do artigo 120.º do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC).

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

“Artigo 5.º

*Disposições finais*

1 — O presente diploma entra em vigor no dia seguinte à sua publicação.

2 — Não são aplicáveis aos sujeitos passivos, mencionados no artigo 2.º, os artigos 87.º-A, 104.º-A e 105.º-A do CIRC. [regime da derrama estadual]”.

### **III-B). LEGISLAÇÃO DA RAM**

8. No caso da RAM, a criação da derrama regional ocorreu por via do Decreto Legislativo Regional n.º 14/2010/M, de 5 de Agosto, que aprovou o Orçamento Retificativo da RAM para o ano de 2010, face à concreta necessidade de financiamento extraordinário da RAM naquele ano, tendo entretanto o referido regime sofrido diversas alterações introduzidas pelo Decreto Legislativo Regional n.º 5/2012/M, de 30 de Março e, bem assim, pelo Decreto-Legislativo Regional n.º 5- A/2014/M, de 23 de Julho, e consecutivamente mantido em vigor nos anos subsequentes, sendo a redação em vigor à data dos factos a seguinte:

“Artigo 4.º

*Incidência*

1 - Sobre a parte do lucro tributável superior a (euro) 1 500 000 sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas apurado pelos sujeitos passivos enquadrados no n.º 1 do artigo 26.º da Lei Orgânica n.º 2/2013, de 2 de Setembro [Lei de Finanças das Regiões Autónomas, cujo artigo 26.º se transcreve infra], que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, incidem as taxas adicionais constantes da tabela seguinte:

Lucro tributável (euros)	Taxas (em percentagem) em 2018 <sup>4</sup>	Taxas (em percentagem) em 2019 <sup>5</sup>
De mais de 1 500 000 até 7 500 000	3%	3%
De mais de 7 500 000 até 35 000 000	5%	5%
Superior a 35 000 000	9%	9%

4 Cfr. Artigo 18.º do Decreto Legislativo Regional n.º 2/2018/M, que aprovou o Orçamento da Região Autónoma da Madeira para 2018.

5 Cfr. Artigo 19.º do Decreto Legislativo Regional n.º 26/2018/M, que aprovou o Orçamento da Região Autónoma da Madeira para 2019.

2 - Quando seja aplicável o regime especial de tributável dos grupos de sociedades, a taxa a que se refere o número anterior incide sobre o lucro tributável apurado na declaração periódica individual de cada uma das sociedades do grupo, incluindo a da sociedade dominante. 3 - 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 do CIRC.”.

#### IV). LEI DAS FINANÇAS REGIONAIS

9. A criação do regime das derramas regionais pela RAA e pela RAM, enquanto manifestação do poder tributário próprio de cada uma daquelas Regiões Autónomas constitucionalmente consagrado (cfr. artigo 227.º, n.º 1, alínea i), da Constituição da República Portuguesa – CRP), teve enquadramento na Lei das Finanças Regionais (Lei Orgânica n.º 2/2013, de 2 de setembro), assumindo especial relevo, para o que aqui se discute, a seguinte disposição legal:

“Artigo 26.º

*Imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas*

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).”.*

## **VI – PRESSUPOSTOS DA DECISÃO.**

- 1.** Face às posições assumidas e aos fundamentos alegados pelas partes nas suas peças processuais, importa decidir.
- 2.** Começamos pela questão prévia colocada pela Requerente e que diz respeito à cumulação de pedidos.
- 3.** Estão em causa os pedidos de anulação da liquidação do IRC do exercício de 2018, no montante de € 9.804,49 e a anulação da liquidação do IRC do exercício de 2019, no montante de € 6.134,01.
- 4.** Em ambos os exercícios está em causa a legalidade da liquidação do IRC, que a Requerente considera excessiva, atendendo ao facto do lucro imputável aos seus estabelecimentos comerciais localizados nas regiões autónomas dos Açores e da Madeira ter contribuído para influenciar o cálculo da derrama estadual, quando essas parcelas desse lucro deviam estar sujeita a Derrama Regional, em cada um daquelas duas circunscrições territoriais e conseqüentemente excluída do âmbito de incidência da Derrama Nacional.
- 5.** Tudo gira em torno a interpretação e aplicação do disposto o art.º 87º-A do CIRC e da legislação específica cada uma das regiões, da lei das finanças das regiões autónomas e da constituição.

6. Sendo este Tribunal competente para apreciação dos dois pedidos, sendo idênticos os factos controvertidos e as mesmas as regras legais aplicáveis, vai o pedido deferido, nada obstando à presente cumulação de pedidos, nos termos do disposto no art.º 3º. do RJAT.

7. Face às posições assumidas e aos fundamentos alegados pelas partes nas suas peças processuais, importa decidir de mérito.

8. Entendemos ser importante, num primeiro momento, melhor enquadrar o contexto em que surge a legislação regional aqui em causa, seguindo de perto para o efeito o teor do Acórdão do CAAD nº. 38/2023-T, de 1 de setembro de 2023 (adiante designado “Acórdão citado”).

9. Importa desde logo referir que a autonomia política e administrativa dos Arquipélagos dos Açores e da Madeira, constituindo-as como Regiões Autónomas dotadas de Estatuto Político-Administrativo e de órgãos de governo próprio, resulta da CRP, a qual consagra expressamente um conjunto de direitos e poderes às Regiões Autónomas, nomeadamente para:

*“i) dispor, nos termos dos estatutos e da lei de finanças das regiões autónomas, das receitas fiscais nelas cobradas ou geradas, bem como de uma participação nas receitas tributárias do Estado, estabelecida de acordo com um princípio que assegure a efetiva solidariedade nacional, e de outras receitas que lhes sejam atribuídas e afetá-las às suas despesas (Cfr. alínea j) do n.º 1 do artigo 227º);*

... ..

*ii) participar na definição e execução das políticas fiscal (Cfr. alínea r) do n.º 1 do artigo 227º)”*  
(Acórdão citado).

10. Ou seja, refere o citado Acórdão do CAAD, que no âmbito da análise que estamos efetuando, e no seu contexto constitucional, os direitos de cada região são fundamentalmente “...o poder de dispor, da forma como livremente resultar do orçamento que as Regiões aprovam, das receitas fiscais nelas cobradas.”, sendo tal poder determinado nos termos dos Estatutos e da Lei das Finanças das Regiões Autónomas.

11. O Estatuto Político-Administrativo de uma Região Autónoma, consiste numa lei ordinária com valor reforçado que estrutura a organização e o funcionamento das instituições das Regiões Autónomas.

12. Depois de referenciar que os estatutos têm valor reforçado (n.º 3 do artigo 112.º da Constituição da República Portuguesa), o mesmo Acórdão citado refere que:

*“55. Os Estatutos assumem a função relevante de definir as matérias de “âmbito regional” sobre as quais as regiões podem legislar, ao abrigo das suas competências primárias ou*

*comuns” (alínea a) do n.º 1 do artigo 227.º e n.º 1 do artigo 228.º da CRP)” passando depois à análise de cada dum dos estes das duas regiões o que faremos mais tarde.*

... ..

*59. Da conjugação destes preceitos é inequívoco que o direito constitucional da Região Autónoma dispor das receitas fiscais nela cobradas se concretiza, entre outras manifestações que despiciendo se torna aqui trazer à colação, na afetação ao seu orçamento da receita proveniente do IRC: i) devido por pessoas coletivas (ou equiparadas) com sede, direção efetiva ou estabelecimento estável na respetiva região autónoma; ii) 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, sendo 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; iii) 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.*

*60. O quadro normativo vindo de explicitar, concretiza o princípio de que é receita regional toda aquela que é cobrada a título de IRC no território de cada uma das Regiões Autónomas. 61. O art.º 24.º da LFRA, sob a epígrafe “Obrigações do Estado”, estatui como segue: “1 - De harmonia com o disposto na Constituição e nos respetivos estatutos políticoadministrativos, as regiões autónomas têm direito à entrega pelo Governo da República das receitas fiscais relativas aos impostos que devam pertencer-lhes, (...), bem como a outras receitas que lhes sejam atribuídas por lei.”*

*62. Na decorrência desses princípios constitucionais e da legislação infra constitucional referida, toda a receita fiscal proveniente de IRC cobrado em cada uma das Regiões Autónomas deve ser entregue aos órgãos de governo próprio, sendo uma obrigação do Estado fazê-lo, conferindo-se o correspondente poder a cada uma das Regiões Autónomas de determinarem a sua aplicação às despesas que bem entenderem no quadro da sua autonomia orçamental.*

- 13.** Depois deste breve enquadramento, vejamos o que se passa na situação em apreço.
- 14.** Tratando-se a Requerente de entidade com sede em território português, somos desde logo obrigados a proceder à interpretação do disposto no art.º 87º- A do CIRC, norma de incidência em matéria de Derrama Estadual, visto que estamos perante a discussão da legalidade de duas

autoliquidações dessa Derrama Estadual, no contexto da entrega das Declarações de Rendimento Modelo 22 de IRC dos exercícios de 2018 e 2019.

**15.** Recorremo-nos novamente do Acórdão do CAAD que temos vindo a referenciar, nomeadamente ao caracterizar esta Derrama Estadual do seguinte modo:

*“A Derrama Estadual constitui um imposto acessório relativamente ao IRC, com a natureza de “adicionamento” e não de adicional. ” porquanto: “...pelo facto de incidir sobre o lucro tributável, e não sobre a matéria coletável, apurado na declaração de rendimentos através da aplicação de taxas progressivas, isto é, consoante o valor de lucro tributável apurado, a taxa aumenta em função do lucro”*

**16.** Embora aditada ao CIRC em 2010 (Lei nº. 12/2010, de 30 de junho), como medida transitória face a circunstâncias específicas do momento (entre elas a sempre almejada pretensão de redução do défice orçamental), mas apesar da sua falada eliminação, veio a adquirir no panorama fiscal nacional um carácter de permanência, tendo sido objeto de diversas alterações ao longo do tempo (afastamento da natureza inicial que era proporcional para uma tributação com natureza progressiva, alteração de limite para tributação, diferenciação de taxas e de escalões).

**17.** Melhor caracterizada esta Derrama Estadual, vejamos, então, se esta norma (art.º 87º. A- do CIRC) se aplica ao caso concreto, e, em caso de resposta afirmativa, em que termos?

**18.** Quem paga este “imposto”?

- a). Os sujeitos passivos de IRC;
- b). Os sujeitos passivos residentes em território português;
- c). Os sujeitos passivos que não se encontrem isentos desse imposto;
- d). Os sujeitos passivos que exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.

**19.** Questão diferente é constarem do mesmo normativo regras de determinação da matéria coletável, nomeadamente limites para a incidência da Derrama Estadual.

**20.** Ou seja, esta derrama só incide sobre a parte do lucro tributável superior a € 1.500,000,00 (um milhão e quinhentos mil euros).

**21.** Deste mesmo artigo, consta a Tabela contendo as diferentes taxas aplicáveis, consoante os escalões do lucro tributável/rendimento em que cada um dos sujeitos passivos se insira.

**22.** Bem como as regras especiais aplicáveis a Grupos de Sociedades, terminado com as obrigações declarativas, que passam pela obrigatoriedade dos sujeitos passivos abrangidos por esta norma

procederem à liquidação da Derrama Estadual (autoliquidação) na Declaração Periódica de Rendimentos a que se refere o artigo 120º., desse mesmo código do IRC (Declaração Modelo 22).

E nada mais se refere.

**23.** Assim sendo, podemos começar por apurar se a dita Derrama Estadual aqui vertida, se aplica ao lucro tributável registado pela Requerente em cada um dos exercícios em causa. Senão vejamos:

**i).** Estamos perante um sujeito passivo de IRC (facto não controvertido, admitido pelas partes e confirmado pela vasta prova documental junta aos autos, nomeadamente as Declarações de Rendimento Modelo 22 – Campo 3).

**ii).** Trata-se de um sujeito passivo residente em território português, mais propriamente com sede na ..., N.º ..., ..., ...-...Vila Nova de Famalicão, (facto não controvertido, admitido pelas partes e confirmado pela vasta prova documental junta aos autos, nomeadamente as Declarações de Rendimento Modelo 22 – Campo 2 e campo 3 opção 1).

**iii).** A Requerente não está isenta do pagamento de IRC (facto não controvertido, admitido pelas partes e confirmado pela vasta prova documental junta aos autos, nomeadamente as Declarações de Rendimento Modelo 22 – regime geral de tributação – campo 4).

**iv).** E, finalmente, importa considerar que nada contraria o facto de a Requerente exercer um atividade comercial (facto não controvertido, admitido pelas partes e confirmado pela vasta prova documental junta aos autos, nomeadamente as Declarações de Rendimento Modelo 22 – Campo 3 – opção 1).

**24.** Nesse caso, nada parece impedir que a Derrama Estadual incida sobre o lucro tributável da Requerente, enquanto sujeito passivo de IRC, dele não isento, obtido no exercício, a título principal, de uma atividade comercial e tendo a sociedade sede em território português.

**25.** Tratando-se a Requerente da sociedade dominante de um grupo de sociedades sujeita ao RETGS, a derrama estadual incide sobre a soma do lucro tributável imputável a cada uma das sociedades participadas, acrescido do lucro tributável referente à sociedade dominante.

**26.** Importa também referenciar que a Derrama Estadual é igualmente aplicável a *“não residentes com estabelecimento estável em território português”*.

Ou seja, residentes em países terceiros, que não em território português, o que não é indiscutivelmente o caso.

**27.** Recorde-se, que o *“território português”* abrange o território do continente e das regiões autónomas dos Açores e da Madeira, mais propriamente:



*“1. Portugal abrange o território historicamente definido no continente europeu e os arquipélagos dos Açores e da Madeira.*

*(Vd. Art.º 5º, nº. 1 da Constituição da República Portuguesa)*

- 28.** Estas, as primeiras conclusões que se podem extrair da leitura e da mais simples interpretação e aplicação aos factos desta norma de incidência referente à Derrama Estadual, que consta do art.º 87º- A do CIRC.
- 29.** No entanto, importa cuidar de saber se em algum lugar o legislador determinou algumas eventuais circunstâncias particulares em que esta norma do CIRC não fosse aplicada (e não nos referimos a todos aqueles que não reúnem aos requisitos impostos pela norma do Código do IRC).
- 30.** Ora, quanto à sua não aplicação, encontramos efetivamente, sempre no domínio da legislação regional, o disposto no seguinte diploma da RAA:
- 31.** O Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A consagra no seu art.º 5º. nº. 2 o seguinte:  
*“2 - Não são aplicáveis aos sujeitos passivos, mencionados no artigo 2.º, os artigos 87.º-A, 104.º-A e 105.º-A do CIRC. [regime da derrama estadual]”*
- 32.** Ou seja, a norma do art.º 87º- A do CIRC, não se aplica àqueles a quem se aplicar a Derrama Regional. Veremos melhor mais adiante a quem se aplica esta Derrama Regional.
- 33.** Questão diferente é aquela a que passamos de seguida.
- 34.** Assim, a partir do que já vem referido, poderá questionar-se agora em concreto qual o lucro tributável sobre o qual a Derrama Estadual vai incidir.
- 35.** Também aqui não poderão restar dúvidas ao intérprete.
- 36.** É o lucro tributável apurado por entidades que reúnam as condições acima referenciadas.
- 37.** Ou seja, como já referimos, é o lucro tributável sujeito e não isento de IRC, apurado por sujeitos passivos daquele imposto, residentes em território português, que exerçam uma atividade comercial a título principal.
- 38.** E é a própria Requerente que o quantifica, recorrendo naturalmente aos dados que constam das suas Declarações de IRC:  
  
Lucro Tributável verificado em 2018 - € 10.659.986,36;  
  
Lucro Tributável verificado em 2019 - € 5.996.765,37.
- 39.** E a Derrama Estadual vai incidir sobre a totalidade destes valores?

- 
- 40.** A resposta é claramente negativa, porque o mesmo artigo 87º. - A do CIRC quantifica desde logo o montante de lucro tributável acima do qual essa Derrama é devida, e que está fixado em € 1.500.000,00.
- 41.** E foi o que fez a Requerente, tendo apurado nesta base uma Derrama Estadual, que fez constar da Declaração Modelo 22 do IRC de 2018, no montante de € 96.471,35 e na Declaração Modelo 22 do IRC de 2019, no montante de € 256.178,15.
- 42.** E, em nosso entender, bem.
- 43.** E, não se colocando dúvidas sobre a base interpretativa do disposto no art.º 87º - A do CIRC, a outra conclusão não se poderia chegar.
- 44.** Bem andou a Requerente no preenchimento das duas Declarações Fiscais aqui em causa, admitindo-se que possa assistir razão à entidade Requerida ao defender a legalidade das referenciadas autoliquidações.
- 45.** Mas vejamos, realmente, se estas conclusões podem ser postas em causa.
- 46.** Por isso, importa ainda analisar os argumentos expendidos pela Requerente para a não aplicação do normativo em causa às autoliquidações por si efetuadas, ou se outra e diferente interpretação que pela Requerente seja avançada é ou não válida para alterar o entendimento expresso até aqui.
- 47.** É evidente que importará abordar, num primeiro momento, exclusivamente a argumentação que resulte da interpretação e aplicação do disposto no art.º 87º- A do CIRC.
- 48.** Mas importa desde logo atender a que a Requerente não coloca o seu principal enfoque nesta realidade, argumentando apenas que a Derrama Estadual não se aplica à parte do lucro tributável que, em função da distribuição do volume de negócios, deve ser afeta aos estabelecimentos estáveis que possui em cada uma das Regiões Autónomas, por intermédio de duas sociedades por si dominadas.
- 49.** Ora, não podemos esquecer de que as regiões dispõem de um poder tributário próprio, de um direito a determinadas receitas e de um poder de adaptação regional do sistema fiscal nacional, mas esse poder de adaptação tem limites “... *quer de ordem interna, atento o valor superior das normas fiscais nacionais, quer de ordem comunitária, designadamente o regime comunitário das ajudas de Estado...*” (Acórdão do CAAD nº. 38/2023), sabendo-se, ainda, que esse poder de adaptação, bem como todos os outros poderes a que nos temos vindo a referir, devem ser poutados pelo princípio da coerência entre o sistema fiscal nacional e os sistemas fiscais regionais.

50. Ora, essa competência das Regiões consiste na diminuição das taxas de IRS, IRC, IVA e imposto especiais de consumo, à dedução à coleta e na concessão de benefícios fiscais, mas está-lhes vedado:

*“...derrogar normas gerais de incidência; sejam elas de incidência objectiva ou de incidência subjectiva.”* (Acórdão do CAAD citado)

51. Perante esta evidência, face a esta indesmentível conclusão, vejamos o que faz, no caso concreto, a Requerente quanto à interpretação e aplicação da legislação aplicável.

52. Toma por base a argumentação do Acórdão do CAAD, que refere que:

*“«Um sujeito passivo de IRC, que exerce parte da sua actividade nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira através de estabelecimentos estáveis aí existentes, que não é residente nessas regiões mas sim no território continental português, está sujeito às derramas regionais previstas naquelas circunscrições pela parcela do lucro tributável imputável àqueles estabelecimentos. O cálculo do quantum devido a título de derrama estadual e a título de cada uma das derramas regionais deve ser aferido com base no critério de imputação previsto no artigo 26.º, n.º 2, da Lei Orgânica n.º 2/2013, de 2 de Setembro (Lei das Finanças Regionais), que determina 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 que nela foi efectivamente desenvolvida».”* (Processo n.º 792/2022-T, de 21 de agosto de 2023).

53. A linha de raciocínio aqui seguida tem a ver com a interpretação e aplicação da legislação regional, no que diz respeito à criação das Derramas Regionais.

54. Começemos pelas normas de incidência das Derramas Regionais.

55. Recapitulando, começando pela norma de incidência da Derrama da RAA:

*1 — Sobre a parte do lucro tributável superior a € 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil euros) sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento de pessoas coletivas, apurado por 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 atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, incide derrama regional às taxas constantes da tabela seguinte:*

<i>Lucro tributável (euros)</i>	<i>Taxas (em percentagem) [em 2018 e 2019<sup>3</sup>]</i>
<i>De mais de 1 500 000 até 7 500 000</i>	<i>2,4</i>
<i>De mais de 7 500 000 até 35 000 000</i>	<i>4,0</i>
<i>Superior a 35 000 000</i>	<i>7,2</i>

---

3 Cfr. artigo 57.º do Decreto Legislativo Regional n.º 1/2018/A, de 3 de Janeiro de 2018 (Orçamento da RAA para 2018).

**56.** Primeira nota: trata-se de uma adaptação da norma do art.º 87º- A do CIRC, com uma pequena e natural alteração:

Onde no CIRC se lê “...residentes no território nacional...” na legislação da RAA lê-se “...residentes na Região Autónoma dos Açores...”

**57.** Os restantes números desta norma, seguem uma redação idêntica à do CIRC, com natural adaptação das taxas, que não nos escalões.

**58.** Tal metodologia representa umas das consequências da referenciada “*adaptação da legislação nacional às especificidades regionais*”.

**59.** Trata-se, como vimos, da execução de uma faculdade constitucionalmente concedida às Regiões Autónomas.

**60.** Tal similitude e a necessária harmonização de um todo da legislação nacional, protegida constitucionalmente, dificulta, se não inviabiliza, diferentes interpretações das duas normas aqui em comparação.

**61.** Fácil será concluir que não pretendia o legislador regional alterar o modo de interpretação e aplicação da norma do IRC, o que lhe está absolutamente vedado, mas tão só adaptá-lo às já faladas especificidades regionais, por todos conhecida (habitualmente também referenciadas por “*custos da insularidade*”.

**62.** O legislador regional, nesta matéria específica, não criou um sistema fiscal próprio das Regiões, não pretendeu alterar toda a estrutura da aplicação da Derrama Estadual, criando uma Derrama Regional com uma estrutura muito diferente daquela que vigorava no continente.

**63.** Antes optou, numa solução minimalista, por adaptar o texto do CIRC, substituindo “*território nacional*” por território de cada uma das regiões autónomas, e desagravando as taxas da Derrama Estadual.

**64.** Desse modo, o legislador regional deu por cumprido o mandato que lhe foi legalmente conferido.

**65.** Que o regime das derramas regionais é uma “*réplica*” da derrama estadual é inclusivamente referenciado num Acórdão do Tribunal Constitucional ao consagrar o seguinte:

“9.2 Se atentarmos na respetiva redação, verificamos que a solução normativa em causa foi também adotada em sede dos regimes da derrama regional (criada igualmente em 2010, pelo

*Decreto Legislativo Regional (DLR) n.º 14/2010/M, de 5 de agosto, hoje com a redacção introduzida pelo DLR n.º 5-A/2014/M, de 23 de julho que praticamente replica, no âmbito regional, o disposto no artigo 87.º-A do Código do IRC) e da derrama municipal, sobretudo tendo em vista a recente evolução legislativa operada neste domínio.”. (cfr. Acórdão do Tribunal Constitucional n.º 430/2016, de 13 de Julho, proferido no âmbito do processo n.º 367/13).*

- 66.** E, quando a legislação Regional fala da sua derrama, reporta sempre ao art.º 87º-A do CIRC como sendo uma sua “*adaptação*” (vd. por exemplo, o Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A de 17 de outubro).
- 67.** Outros aspetos foram considerados neste contexto, como a redução das taxas de IRC, IRS, e IVA, e onde se foi mais longe foi na consagração da possibilidade de criação de impostos próprios, mas limitados a determinados domínios, facultade que até esta data não foi exercida pelo poder Regional.
- 68.** Concluindo a Derrama Regional, aplica-se:
- a).** Aos sujeitos passivos de IRC;
  - b).** Aos sujeitos passivos residentes na Região Autónoma dos Açores (neste caso);
  - c).** Aos sujeitos passivos que não se encontrem isentos desse imposto;
  - d).** Aos sujeitos passivos que exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.
- 69.** Importa também referenciar que a Derrama Regional é igualmente aplicável a sujeitos passivos “*não residentes com estabelecimento estável na Região Autónoma dos Açores*”, ...)
- 70.** Ou seja, a residentes em países terceiros, comungando o legislador regional, porque nada disse em contrário, por uma delimitação idêntica à que consta do CIRC.
- 71.** Consequentemente, não estão aqui incluídos os estabelecimentos estáveis de sociedades com sede no continente, que exerçam a sua atividade também nas regiões.
- 72.** Importa aqui, neste contexto, considerar, como faz o Acórdão do CAAD aqui abundantemente citado que:
- “...o elemento de conexão que fixa a verificação dos pressupostos de incidência subjetiva da Derrama Nacional é o da residência em território português, ou seja, estão sujeitos a Derrama Nacional os sujeitos passivos residentes em território português e os não residentes com estabelecimento estável em território português.”*
- 73.** Ou seja, defende-se neste Acórdão que, de acordo com as limitações do poder tributário das Regiões, aí não cabe a possibilidade de “*...introduzirem alterações ou de fazerem adaptações aos impostos gerais como o que está agora previsto no art.º 87.º-A do CIRC, nos seus elementos essenciais, como seja, aqui, o*

---

*da incidência subjectiva. Nem sequer no âmbito do poder de adaptação do sistema fiscal nacional às especificidades regionais, as regiões podiam transmutar o elemento de conexão consubstanciado da residência dos sujeitos passivos em território nacional ou dos estabelecimentos estáveis de não residentes igualmente em território nacional. “*

**74.** Ora, então vejamos, o que faz a aqui Requerente.

**75.** A Requerente defende que, face ao disposto no art.º 87º. – A do CIRC, a Derrama Estadual não abrange o lucro tributável imputado aos seus estabelecimentos estáveis localizados na RAA e na RAM.

**76.** Faz, assim, a sua interpretação por via da análise da legislação regional, fazendo com que esta limite e condicione, no seu entender, a aplicação da lei nacional, o que, como sabemos, lhe está vedado, nem tal pode resultar da aplicação da legislação regional.

**77.** E, isso leva-nos a regressar ao comportamento da Requerente aquando do preenchimento das duas Declarações de IRC em causa:

Ou seja, ao nível da parte do IRC referente à derrama estadual, a Requerente não dividiu a matéria coletável pela derrama estadual e derramas regionais (em proporção do volume de negócios em cada circunscrição), antes a alocou na íntegra e exclusivamente à derrama estadual.

**78.** E, não encontramos justificação legal para que pudesse fazer tal divisão.

**79.** E, a tal estaria limitada, sob pena de violação do elemento de conexão que fixa a incidência subjectiva da norma: a territorialidade.

**80.** Recuperando, agora, as normas de incidência temos que atender a que, como referimos:

*“No que respeita à incidência pessoal, a Derrama Regional prevista no art.º 2º do Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A, de 17 de Outubro, incide sobre uma parte do lucro tributável apurado por sujeitos passivos residentes na Região Autónoma dos Açores que exerçam a título principal, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e por não residentes com estabelecimento estável na região Autónoma dos Açores.” (Acórdão do CAAD citado).*

**81.** Continuando a citada decisão CAAD refere que:

*“Assim sendo, o elemento de conexão que fixa a verificação dos pressupostos de incidência subjectiva da Derrama Regional continua a ser o da residência (na Região Autónoma dos Açores), ou seja, estão sujeitos a Derrama Regional os sujeitos passivos residentes na Região Autónoma dos Açores e os não residentes com estabelecimento estável na Região.*

109. Mantendo-se o elemento de conexão residência, só muda, na adaptação da letra do art.º 87.º-A do CIRCA (constante do art.º 2.º do Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A, de 17 de Outubro) o local da residência: i) na derrama Estadual, o território Nacional; ii) na derrama Regional, o território da Região Autónoma dos Açores.”

**82.** O mesmo acontecendo com o caso da RAM.

**83.** Ou seja, não estamos em ambos os casos, no do citado Acórdão, como neste:

*“...perante sujeito passivo que reúna os requisitos de ordem subjetiva por forma a que lhe sejam aplicáveis os normativos (acima explicitados) que regulam as Derramas Regionais da RAA e da RAM.”*

**84.** Finalmente, refira-se que sob o ponto de vista do cumprimento das suas obrigações declarativas acessórias, entendemos que a matriz dos impressos que os contribuintes têm que preencher não condicionam a correta aplicação da lei, e como tal, não é por este motivo que a Requerente ficaria impossibilitada de fazer a pretendida segregação, caso ela tivesse suporte legal, o que não é o caso.

**85.** Importa também referir que depois de expurgar o reflexo de parte do lucro tributável imputável às regiões (por via do cálculo dos respetivos volumes de negócio), a Requerente conclui que ela também não está sujeita ao pagamento da derrama de nenhuma das regiões, porquanto tal lucro assim calculado é sempre inferior ao limite de € 1.500,00,00 consagrado naqueles normativos da RAA e RAM.

**86.** Nesse caso, estaríamos perante uma “*duplicação económica*” de coleta, porquanto tal lucro pagaria derrama estadual e estava sujeito a derrama regional, embora não a pagasse por via do tal limite.

**87.** Não foi essa lógica da relação entre o legislador nacional e o legislador regional. Não foram criados campos de sobreposição. E é isso que a Requerente parece que pretende, limitando-se tal análise aos aspetos da tributação dos estabelecimentos estáveis.

**88.** Porque, quanto à tributação em função das sedes das empresas, não existe qualquer dúvida:

**i).** As empresas com sede nas Regiões estão sujeitas à Derrama Regional;

**ii).** As empresas com sede no continente, estão sujeitas à Derrama Estadual

**89.** Assim, relativamente aos estabelecimentos estáveis nas Regiões de empresas com sede em território nacional, a Derrama a que estão sujeitas é a Derrama Estadual.

90. Assim, relativamente aos estabelecimentos estáveis nas Regiões de empresas com sede fora do território nacional, a Derrama a que estão sujeitas é a Derrama Regional.

91. Não existindo assim qualquer sobreposição.

92. Relativamente ao facto da Requerente defender ao longo deste processo que a Derrama Estadual deveria ser limitada ao lucro “continental” e amputada do lucro “insular”, importa reter que tanto o Tribunal constituído no âmbito do Proc. nº. 38/2023-T como este, não estão de acordo com essa interpretação, porquanto:

*“A interpretação defendida pela Requerente não é compaginável com as regras de incidência objetiva e subjetiva da Derrama Estadual versus Derrama Regional que estão num plano diferente do modo de apuramento das receitas atribuídas às Regiões Autónomas em conformidade com o disposto no art.º 20.º da LFRA e onde se diz que constitui receita de cada Região Autónoma, o IRC 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. Estas receitas são determinadas por 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; entendendo-se por volume anual de negócios o valor das transmissões de bens e prestações de serviços, com exclusão do IVA.”*

93. Confirmando aquele Tribunal que estamos perante dois planos destintos.

94. E essa realidade não altera nem condiciona a devida interpretação e aplicação do disposto no art.º 87º- A do CIRC.

95. E, neste mesmo contexto, conclui o Acórdão que temos vindo a citar:

*“Tendo a Requerente (e as restantes sociedades que integram o Grupo B...) declarado, no exercício de 2019, um lucro tributável que claramente excede os 1.500.000,00 € e sendo elas sujeitos passivos com sede no território continental de Portugal, o correspondente Lucro Tributável encontrava-se sujeito a Derrama Estadual na parte que excedesse os aludidos 1.500.000,00 € por aplicação do disposto no artigo 87.º-A do Código do IRC, não podendo ser subtraída a parte dos lucros obtidos nos estabelecimentos da Requerente (e das restantes sociedades que integram o Grupo B...) situados nas Regiões Autónomas, simplesmente por inverificação dos pressupostos de incidência subjetiva que estão plasmados nos normativos acima explicitados e que regulamentam as Derramas Regionais, ou seja, tão-só, porquanto a Requerente e as restantes sociedades que integram o Grupo B... não são sujeitos passivos com sede em nenhuma das aludidas Regiões Autónomas.”*



96. Por outro lado, importa recordar que a Requerente alega ainda que a aplicação do entendimento por ela sustentado, em nada afeta a aplicação do RETGS in casu, continuando assegurado o cumprimento dos requisitos previstos no artigo 69.º do Código do IRC, em concreto o previsto na alínea a) do n.º 3 daquele artigo.
97. Ou seja, o lucro tributável de todas as sociedades, em concreto o da E... e da D..., continua sujeito à taxa geral de tributação em IRC (i.e. 21%).
98. Por outro lado, a Requerente conclui, com base em diversa jurisprudência referenciada que *”...a aplicação da derrama regional a uma entidade abrangida pelo perímetro de aplicação do RETGS nunca seria contrária ao mesmo (nem impediria a sua aplicação) atendendo a que:*
- (i) *esta é apurada tendo por referência o lucro tributável individual; e*
  - (ii) *pelo facto de a alínea a) do n.º 3 do artigo 69.º se referir à taxa de IRC constante do artigo 87.º do Código do IRC e não às “taxas adicionais” (derramas estaduais/regionais).”*
99. Mas, acontece, que a questão não está em saber se o entendimento da Requerente põe ou não em causa a aplicação do RETGS, regime esse que também não é posto em causa prevalecendo o entendimento da Autoridade Tributária, mas se tal entendimento conduz a uma ingerência da legislação Regional e do seu poder tributário próprio, na legislação e no poder tributário central.
100. E essa ingerência, não sendo legal e constitucionalmente permitida, obriga a manter o ato tributário na ordem jurídica, inviabilizando a pretensão da Requerente à redução da Derrama Estadual, por via da aplicação das derramas regionais, amputando uma em detrimento das outras, as quais também não seriam aplicáveis por ultrapassarem os limites para tal.

## VII - DECISÃO

Face ao exposto, é considerado improcedente por não provado o pedido de pronuncia arbitral apresentado pela Requerente relativamente à liquidação do IRC referente aos anos de 2018 e 2019, no montante de € 15.938,50 (quinze mil novecentos e trinta e oito euros e cinquenta cêntimos), que assim se mantem, sendo igualmente indeferido o pedido de pagamento de juros indemnizatórios.

## VIII - VALOR DO PROCESSO

Fixa-se o valor do processo em € 15.938,50 (quinze mil novecentos e trinta e oito euros e cinquenta cêntimos), nos termos artigo 97.º-A, n.º 1, c), do CPPT, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1

do artigo 29.º do RJAT e do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

#### **IX - CUSTAS**

Custas a cargo da Requerente, de acordo com o artigo 12.º, n.º 2 do RJAT, do artigo 4.º do RCPAT, e da Tabela I anexa a este último, que se fixam no montante de € 918,00 (novecentos e dezoito euros).

Notifique-se.

Lisboa, 9 de dezembro de 2024

\*\*\*

O Árbitro

(Jorge Carita)