

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 402/2024-T

Tema: IRC. Derrama Estadual. Derrama Regional das Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira

SUMÁRIO:

1. A tributação de uma sociedade ao abrigo do Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades não exclui a aplicabilidade das derramas regionais das Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira.
2. 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.
3. 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.

DECISÃO ARBITRAL

O Árbitro João Santos Pinto, designado pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (adiante designado apenas por CAAD) para formar o Tribunal Arbitral Singular, constituído em 04/06/2024, decide no seguinte:

I. RELATÓRIO

A..., **SGPS, S.A.**, doravante designada “**Requerente**”, NIPC..., com sede em ..., ..., ...-... ..., veio, em 21/04/2024, ao abrigo da alínea a) do n.º 1 do artigo 2.º e dos nos 1 e 2 do artigo 10.º, ambos, do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“**RJAT**”), requerer a

1.

constituição de Tribunal Arbitral Coletivo e apresenta pedido de pronúncia arbitral (“PPA”), em que é Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante designada “Requerida” ou “AT”), com vista à declaração de ilegalidade do acto de indeferimento expresso do pedido de revisão oficiosa apresentado pela Requerente a 06/11/2023, dos actos tributários de autoliquidação de IRC, relativos aos exercícios de 2018 e 2019 e, bem assim, de ilegalidade dos actos tributários de autoliquidação de IRC de 2018 e 2019 na medida em que os mesmos acarretaram o pagamento excessivo pela Requerente de derrama estadual no montante de € 5.830,66, peticionando ainda o reembolso do imposto pago em excesso, acrescidos de juros indemnizatórios.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral Singular foi aceite pelo Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à AT em 22/03/2024.

Nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redacção introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Conselho Deontológico designou como árbitro do Tribunal Arbitral Singular o aqui signatário, que comunicou a aceitação do encargo no prazo aplicável.

Em 14/5/2024 foram as Partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de recusar a designação do árbitro, nos termos conjugados do artigo 11.º, n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

Assim, em conformidade com o preceituado na alínea c) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, na redacção introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Tribunal Arbitral Singular foi constituído em 04/06/2024.

Em suporte das suas pretensões alega a Requerente, em síntese, que deveria ter apurado para além da derrama estadual, derrama regional na proporção do lucro tributável imputável à região autónoma dos Açores (RAA) e Região Autónoma da Madeira (RAM), por também dispor de estabelecimentos naquelas circunscrições. Concretamente, alega a Requerente o seguinte:

- a) Se a B... reparte a sua colecta de IRC pelas regiões autónomas no anexo C da Declaração de Rendimentos Modelo 22, por forma a imputar a estas regiões o imposto subjacente ao volume de negócios aí gerado, também o adicional ao IRC, as derramas estadual e regional, deveriam seguir a mesma lógica de repartição.
- b) Seguindo a mesma linha de raciocínio, segundo a Requerente, o lucro tributável alocado à RAA e à RAM não deveria ter sido considerado para efeitos do apuramento da derrama estadual.

- c) Pelo facto de não ter sido apurada a respectiva derrama regional, sustenta a Requerente que pagou um valor de derrama estadual superior ao que seria devido relativamente ao período de tributação de 2018 no montante de € 2.872,48 (€65.479,90 - € 62.607,42), não sendo adicionalmente devidas quaisquer derramas regionais na RAA e RAM pelo facto de o lucro tributável imputável àquelas regiões ser inferior a € 1.500.000.
- d) O mesmo se aplica ao período de tributação de 2019 porquanto a Requerente entende que pagou um valor de derrama estadual superior ao devido no montante de € 2.958,18 (€ 110.693,25 - € 107,735,07).
- e) Por este motivo alega que no cômputo dos dois períodos de tributação, a Requerente suportou derrama estadual excessiva no montante global de € 5.830,66 (€ 2.872,48 + € 2.958,18).
- f) Sustenta ainda que, sendo a derrama estadual apurada de forma individual, a alocação do lucro tributável da B... às três regiões nas quais dispõe de estabelecimentos através dos quais exerce a sua actividade e o conseqüente apuramento de derrama estadual e regionais em vigor em cada uma daquelas regiões em nada impactará o perímetro da aplicação do RETGS.

Notificada para o efeito, a AT apresentou Resposta, juntou processo administrativo em 10/07/2024, tendo-se defendido por excepção e por impugnação.

Alegou a AT em síntese o seguinte:

- a) O critério de repartição proposto pela Requerente não colhe aceitação, porquanto, lançando mão do artigo 26.º da Lei Orgânica n.º 2/2013, de 02 de Setembro (Lei das Finanças das Regiões Autónomas) para fazer valer a sua pretensão, a Requerente confunde aquilo que são as operações de cálculo de apuramento das receitas fiscais atribuídas às Regiões Autónomas, com a própria incidência da derrama estadual e regionais.
- b) Salienta a Requerida que no caso dos autos não se está perante um grupo de sociedades composto por sociedades sedeadas no Continente que apenas obtêm aqui rendimentos e por outras sociedades sedeadas nas regiões autónomas que obtêm rendimentos em exclusivo, nessas

circunscrições territoriais.

- c) O lucro tributável é, pois, apurado pelos sujeitos passivos de imposto a que se refere o n.º 1 do artigo 2.º do IRC, resultando deste enquadramento que o lucro tributável do sujeito passivo é só um, inexistindo assim um lucro tributável distinto das instalações dispersas do sujeito passivo pelo território português.
- d) O actual artigo 26.º da Lei das Finanças das Regiões Autónomas, conjugado com os diplomas que criaram a derrama regional, não pode ser interpretado isoladamente do resto da Lei Orgânica, devendo conjugar-se com o artigo 56.º n.º 2 do qual resulta que os órgãos regionais têm *o poder de adaptar os impostos de âmbito nacional às especificidades regionais, em matéria de incidência, taxa, benefícios fiscais e garantias dos contribuintes, dentro dos limites fixados na lei e nos termos dos artigos seguintes*, dentro dos limites fixados no artigo 59.º, todos do mesmo diploma.
- e) Contudo, assinala ainda a Requerida que está vedada às Regiões Autónomas a possibilidade de alterar os conceitos previamente determinados no CIRC quanto à incidência subjectiva dos impostos adaptados, consubstanciando o artigo 87.º-A do CIRC, enquanto norma reguladora do quadro legal da derrama estadual, uma fronteira ao poder legislativo local.
- f) Deste modo, no seu entender, o conceito de estabelecimento estável referido no supra citado artigo 87.º-A é o que se encontra definido no art.º 5.º do CIRC, não podendo tal conceito, ser alterado ou adaptado para efeitos de derrama regional.
- g) Sustenta ainda a AT que as instalações elencadas na alínea b) do n.º 1 do artigo 26.º da Lei das Finanças Regionais não é confundível com o conceito de estabelecimento estável previsto no artigo 5.º do CIRC.
- h) Concluindo que a incidência das derramas regionais se esgota no lucro tributável global superior a € 1.500.000 dos sujeitos passivos residentes nas respectivas circunscrições territoriais e no lucro tributável global superior a € 1.500.000 dos sujeitos passivos não residentes em território português que possuam estabelecimento estável nessas regiões.
- i) Deste modo, entende que, no caso da B..., S.A. por ser um sujeito passivo residente em território português com sede em Portugal Continental, deverá ser apurada a derrama estadual pela globalidade do seu lucro tributável superior a € 1.500.000, ainda que parte do seu rendimento seja obtida nas regiões autónomas.

j) Quanto aos juros indemnizatórios peticionados a AT entende que os mesmos não são devidos ainda que fosse atendível a pretensão da Requerente porquanto ao artigo 43.º n.º 3 alínea c) da LGT determina que o direito aos mesmos apenas nascerá quando a revisão do acto tributário por iniciativa do contribuinte se efectuar mais de um ano após o pedido deste (*in casu*, 07/11/2024), e apenas no caso do atraso ser imputável à administração tributária.

Em 06/04/2024, o Tribunal Arbitral proferiu o seguinte Despacho Arbitral:

“1. Pretende este Tribunal Arbitral, ao abrigo do princípio da autonomia na condução do processo, previsto no artigo 16.º, alínea c) do RJAT, dispensar a reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT, por desnecessária, atendendo a que a questão em discussão é apenas de direito e a prova produzida é meramente documental.

2. Notifiquem-se ambas as partes para produzirem alegações escritas, no prazo de quinze dias a partir da notificação do presente despacho, sendo que se concede à Requerida a faculdade de, caso assim o entenda, juntar as suas alegações com carácter sucessivo relativamente às produzidas pelo sujeito passivo.

3. Designa-se o dia 04 de Dezembro de 2024 como prazo limite para a prolação da decisão arbitral.

4. Informa-se que a Requerente deverá proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente, até à data limite da prolação da decisão final.

5. Em nome do princípio da colaboração das partes solicita-se o envio das peças processuais em versão word.”

Em 08/10/2024, o Tribunal Arbitral proferiu o seguinte Despacho Arbitral:

“Veio a Requerida na sua resposta por excepção alegar a inimpugnabilidade da autoliquidação de IRC do Grupo de 2018. Em consequência, notifique-se a Requerente para se assim o entender, exercer o contraditório no prazo de 10 dias.”

Em 22/10/2024 a Requerente veio exercer o contraditório pugnando pela tempestividade do respectivo pedido.

As partes apresentaram alegações, a Requerente em 18/11/2024 e a Requerida 19/11/2024.

Em 21/11/2024 a Requerente juntou o comprovativo da taxa arbitral subsequente.

Em 25/11/2024 e em 30/01/2025, o Tribunal Arbitral proferiu Despacho Arbitral a prorrogar o prazo de arbitragem nos termos do n.º 2 do artigo 21.º do RJAT.

II. SANEAMENTO

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

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

O processo não enferma de nulidades.

III. QUESTÃO DECIDENDA

A principal questão a decidir é saber se a derrama estadual a suportar por um sujeito passivo de IRC com sede em Portugal Continental, tributado ao abrigo do RETGS, e que exerce parte da sua actividade na RAA e na RAM através de estabelecimentos estáveis que aí possui, deve ou não considerar a proporção do lucro tributável imputável àquelas regiões autónomas.

IV. DA MATÉRIA DE FACTO

FACTOS PROVADOS

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

- A)** A Requerente é sujeito passivo de IRC e sociedade dominante de um grupo de sociedades sujeito ao Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades (“RETGS”), do qual faz parte, entre outras entidades, a B..., S.A..
- B)** A Requerente e a B..., S.A têm sede e direcção efectiva no território continental português.

- C)** A B..., S.A., desenvolve a sua actividade, quer no território continental, quer nas regiões autónomas dos Açores e da Madeira.
- D)** A Requerente enquanto sociedade dominante do grupo sujeito ao RETGS, em 31/05/2019 procedeu à submissão da declaração daquele grupo com referência ao período de tributação de 2018, com o código de identificação n.º... . [Doc 3 PPA]
- E)** A 05/06/2019, a B... apresentou a declaração de rendimentos Modelo 22, referente ao exercício de 2018 com o código de identificação n.º ... [Doc 6 PPA].
- F)** A 24/07/2020 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...), tendo a mesma sido substituída em 29/11/2021 (código de identificação n.º...). [Doc n.º 6 do PPA]
- G)** A 17/07/2020 a B... 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 29/11/2021 (código de identificação n.º...) [Doc n.º 7 e 8 do PPA].
- H)** Nos exercícios de 2018 e 2019, foram apurados os seguintes montantes relativos ao volume de negócios e colecta individual de IRC imputáveis à RAA e à RAM:

	2018 (€)	2019 (€)
Derrama Estadual RETGS	166 746,85	231 843,83
Lucro tributável individual B...	3 682 663,21	5 189 774,84
Volume de negócios individual B...	59 633 540,80	59 185 374,47
Volume de negócios individual B... imputável à RAA	657 181,87	293 876,85
Volume de negócios individual B... imputável à RAM	893 344,19	823 286,88
Rácio RAA	0,011	0,005
Rácio RAM	0,015	0,014
Rácio Continente	0,974	0,981
Coleta individual B... imputável ao território continental	753 251,93	1 069 145,51
Coleta individual B... imputável à RAA	8 506,95	5 449,26
Coleta individual B... imputável à RAM	11 600,39	15 257,94
Derrama Estadual individual B...	65 479,90	110 693,25

- I)** Nos exercícios de 2018 e 2019, o lucro tributável da A... foi apurado em função da proporção do volume de negócios gerado em cada região, conforme detalhado na tabela seguinte:

	2018 (€)	2019 (€)
Lucro tributável total	3 682 663,21	5 189 774,84
Lucro tributável imputável ao território continental ⁽¹⁾	3 586 913,97	5 091 169,12
Lucro tributável imputável à RAA ⁽¹⁾	40 509,30	25 948,87
Lucro tributável imputável à RAM ⁽¹⁾	55 239,95	72 656,85

- J)** Nos exercícios de 2018 e 2019, a derrama estadual individual apurada pela Requerente com base no seu lucro tributável individual total foi de, respectivamente, € 65.479,90 e de € 110.693,25 [Doc n.º 4, 5, 7 e 8 do PPA];
- K)** A Requerente, no cálculo da sua derrama estadual individual dos exercícios de 2018 e 2019, não dividiu a matéria colectável 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 modelo oficial da declaração Modelo 22 nos exercícios de 2018 e 2019 não continha 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)** A derrama estadual individual da Requerente foi por esta incluída no valor global de derrama estadual apurado no âmbito do RETGS, que nos exercícios de 2018 e 2019 perfez, respectivamente, o montante de € 166.746,85 e € 231.843,83. [Doc n.º 3 e 6 do PPA];
- N)** O valor global de derrama estadual apurado pela A..., SGPS, S.A. enquanto sociedade dominante corresponde ao somatório das derramas estaduais individualmente apuradas por cada sociedade incluída no perímetro de aplicação do RETGS;
- O)** Em 06/11/2023, a Requerente apresentou pedido de revisão oficiosa dos actos tributários de liquidação do IRC [Fls 60 do PA];
- P)** Foi a Requerente posteriormente notificada do indeferimento pedido de revisão oficiosa que tramitou sob o n.º ...2023... [Fls 87 do PA];
- Q)** Em 21/03/2024, a Requerente apresentou o PPA que deu origem aos presentes autos.

FACTOS NÃO PROVADOS

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

FUNDAMENTAÇÃO DA MATÉRIA DE FACTO DADA COMO PROVADA E NÃO PROVADA

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

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

Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes à luz do artigo 110.º, n.º 7, do CPPT, a prova documental, bem como o processo administrativo junto aos autos, consideram-se provados, com relevo para a decisão, os factos *supra* elencados.

V. MATÉRIA DE DIREITO

V.1 INIMPUGNABILIDADE DA AUTOLIQUIDAÇÃO DE IRC DO GRUPO DE 2018

Veio a AT nos pontos 7. a 10 da Resposta alegar que:

“7. (...) as autoliquidações do Grupo em apreço, respeitantes aos períodos de 2018 e de 2019, foram entregues a 31.05.2019 (liquidação com o código de identificação n.º...) e a 24.07.2020 (liquidação com o código de identificação n.º...).

7. Por sua vez o pedido de revisão oficiosa foi entregue nos serviços a 07/11/2023.

8. Assim sendo, relativamente à autoliquidação de IRC do Grupo referente ao exercício de 2018 verifica-se que o correspondente pedido e revisão oficiosa foi entregue depois do prazo de 4 anos previsto no n.º 1 do art. 78.º da LGT, o qual terá terminado a 30/05/2023.

9. Sendo a revisão oficiosa deduzida contra a autoliquidação de IRC de 2018 intempestiva, como se afigura ser o caso, por estar já ultrapassado o prazo de 4 anos previsto para a mesma à data da sua apresentação, resulta forçoso concluir pela sua inimpugnabilidade.

10. Nos termos supra expostos, deve a exceção da inimpugnabilidade da autoliquidação de IRC do Grupo referente a 2018 ser julgada procedente, com as devidas consequências legais.

Por seu turno, veio a Requerente, após notificada para o efeito, no exercício do contraditório por requerimento datado de 22/11/2024 em resposta:

“(…) o pedido de revisão oficiosa relativo à autoliquidação do exercício de 2018, apresentado em 06.11.2023, é tempestivo (tal como o pedido de revisão oficiosa respeitante à autoliquidação do exercício de 2019), uma vez que, como já reconheceu a própria AT no ponto 22. do despacho de indeferimento que subjaz ao presente pedido arbitral, “perante a suspensão legal dos prazos no âmbito do combate à pandemia por Covid19, operada pela Lei n.º 1-A/2020 de 19 de março e Lei n.º 4-B/2021, de 1 de fevereiro, impõe-se o necessário acréscimo de 160 dias à data limite supra, o que nos leva a concluir que, a 06.11.2023, data em que deu entrada o presente pedido na UGC, a Requerente ainda se encontrava em prazo.”.

Analise-se:

O prazo para apresentação do pedido de revisão oficiosa era o de quatro anos, com fundamento em erro imputável aos serviços, previsto na parte final do n.º 1 do artigo 78.º da LGT.

No que respeita à existência de erro imputável aos serviços, veja-se a decisão arbitral proferida a 21 de março de 2022 no âmbito do processo n.º 133/2021-T a qual se suporta, designadamente, nos acórdãos proferidos pelo Tribunal Central Administrativo Sul no âmbito dos processos n.ºs 1349/10.0BELRS e 325/05.3BEALM, e pelo Tribunal Central Administrativo Norte no processo n.º 00412/12.7BEPRT:

“Como vem sendo entendido pacificamente pela jurisprudência dos tribunais superiores, constitui erro imputável aos serviços qualquer ilegalidade não imputável ao contribuinte, isto é, qualquer ilegalidade para a qual não tenha contribuído, por qualquer forma, o contribuinte através de uma conduta ativa ou omissiva, determinante da liquidação, nos moldes em que foi efetuada. A ilegalidade da retenção na fonte, quando não é baseada em informações erradas do contribuinte, não lhe é imputável, mas sim “aos serviços”, devendo entender-se que se

integra neste conceito a entidade que procede à retenção na fonte, na qualidade de substituto tributário, que assume perante quem suporta o encargo do imposto o papel da Administração Tributária na liquidação e cobrança do imposto. A revogação do n.º 2 do artigo 78.º da LGT, em que se considerava imputável aos serviços o erro na autoliquidação, não tem qualquer relevo nesta matéria, desde logo porque a retenção na fonte não é uma autoliquidação. Por outro lado, dessa revogação apenas resulta que não se ficciona erro imputável aos serviços no caso de a liquidação ser feita pelo próprio contribuinte que suporta o imposto, mas não que se tenha de afastar a imputação do erro aos serviços quando há lugar a autoliquidação, o que pode suceder manifestamente nos casos em que foram seguidas orientações da Autoridade Tributária e Aduaneira, como de resto, se prevê no n.º 2 do artigo 43.º da LGT, para efeitos de responsabilidade por juros indemnizatórios”

No caso dos autos dúvidas não restam que a Requerente não deu causa aos erros imputados aos actos impugnados.

Compulsados os autos verifica-se que a Requerente pediu a revisão oficiosa em 06/11/2023 [fls 60 do PA]. Sucede que, no tocante ao exercício de 2018 a autoliquidação foi entregue a 31/05/2019, pelo que o prazo limite para apresentação da revisão oficiosa terminaria a 30/05/2023.

A este propósito, vem a Requerente alegar que os prazos estiveram suspensos por força da Lei n.º 1-A/2020 de 19 de Março e Lei n.º 4-2021, de 8 de Janeiro e como tal o pedido de revisão oficiosa quanto a 2018 seria tempestivo.

Neste ponto a Requerente tem razão, porquanto o prazo para pedir a revisão oficiosa é um prazo de caducidade, pelo que há que atender aos períodos de suspensão aplicáveis aos prazos dessa natureza.

Vejamos em concreto por quanto tempo os prazos estiveram suspensos.

A Lei n.º 1-A/2020, de 19 de Março, que aprovou «*medidas excepcionais e temporárias de resposta à situação epidemiológica provocada pelo coronavírus SARS-CoV-2, agente causador da doença COVID-19*», estabelece no seu artigo 7.º, n.º 3, que «*a situação excepcional constitui igualmente causa de **suspensão dos prazos de prescrição e de caducidade relativos a todos os tipos de processos e procedimentos***».

Este artigo 7.º da Lei n.º 1-A/2020 produziu efeitos a partir de 09-03-2020, por força do disposto no n.º 2 do artigo 6.º da Lei n.º 4-A/2020, de 6 de Abril, e a sua revogação ocorreu em 03-06-2020, por força do disposto no artigo 8.º da Lei n.º 16/2020, de 29 de Maio, que entrou em vigor no quinto dia seguinte ao da sua publicação, nos termos do seu artigo 10.º.

Como determina o artigo 6.º desta Lei n.º 16/2020, os prazos de "*caducidade que deixem de estar suspensos por força das alterações introduzidas pela presente lei são alargados pelo período de tempo em que vigorou a sua suspensão*".

Por isso, o prazo de caducidade do direito de pedir a revisão oficiosa, esteve suspenso durante o período de vigência daquela norma, entre 09-03-2020 e 03-06-2020 (**87 dias**).

Para além disso, nos termos do artigo 6.º-C, n.ºs 1, alínea c) e 2, daquela Lei n.º 1-A/2020, aditado pela Lei n.º 4-B/2021, de 1 de Fevereiro, os prazos para a prática de actos por particulares em procedimentos tributários, inclusivamente os prazos de interposição de procedimento de impugnação de actos tributários entre os quais se inclui o pedido de revisão oficiosa (procedimento de «*natureza idêntica*» à reclamação graciosa) estiveram suspensos a partir de 22 de Janeiro de 2021, nos termos do artigo 4.º daquela Lei n.º 4-B/2021, até 6 de Abril de 2021 por força da revogação daquele artigo 6.º-C, pelo artigo 6.º da Lei n.º 13-B/2021, de 05 de Abril, com entrada em vigor em 06-04-2021, e o prazo de caducidade foi alargado «*pelo período correspondente à vigência da suspensão*», nos termos do artigo 5.º desta mesma Lei.

Isto é, o prazo para pedir a revisão oficiosa esteve suspenso também entre 22-01-2021 e 04-04-2021, durante mais **75 dias**.

Por isso, no total, o prazo de quatro anos de caducidade do direito de pedir a revisão oficiosa foi alargado por 162 dias (87+75), pelo que é manifesto que foi tempestivo o pedido de revisão oficiosa apresentado em 06/11/2023, relativamente a actos de liquidação praticados em 31/05/2019.

Pelo exposto, improcede a excepção da caducidade invocada pela AT.

V.2 DA ILEGALIDADE DOS ACTOS DE AUTOLIQUIDAÇÃO DE IRC NA PARTE RESPEITANTE À DERRAMA ESTADUAL QUE INCIDIU SOBRE A COMPONENTE DO LUCRO TRIBUTÁVEL À RAA E À RAM

A derrama estadual prevista no artigo 87.º-A do CIRC consiste numa tributação adicional sobre a parte do lucro tributável superior a €1.500.000, que seja sujeito e não isento de IRC, quer obtido por pessoas coletivas residentes em território português e que aqui exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, quer obtido por pessoas coletivas não residentes que tenham em Portugal um estabelecimento estável.

Conforme prevê o respectivo na versão em vigor à data dos factos artigo 87.º-A:

“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:

Lucro tributável (em euros)	Taxa (em percentagem)
De mais 1 500 000 até 7 500 000	2,5
De mais 7 500 000 até 35 000 000	4,5
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.º¹

Como refere RUI MARQUES “Este artigo a par dos artigos 104.º-A e 105.º-A, foi aditado ao Código pela Lei n.º 12-A/2010, de 30 de Junho, sistematicamente integrado num conjunto de medidas adicionais de consolidação orçamental que visam reforçar e acelerar a redução de défice excessivo e o controlo do crescimento da dívida pública, com a criação de uma nova figura tributária, adicional ao IRC, não ser acompanhada de um limite temporal de vigência.”¹

Centremo-nos agora nas derramas regionais.

A derrama estadual surge adaptada às Regiões Autónomas sob a forma de derrama regional, criada pelo Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A, de 17 de Outubro relativamente à RAA e pelo Decreto Legislativo Regional n.º 14/2010/M, de 5 de Agosto para a RAM.

In casu a Requerente está abrangida pelo regime especial de tributação dos grupos de sociedade (RETGS) previsto no artigo 69.º do CIRC e seguintes. Conforme prevê o n.º 3 do artigo 78.º-A do CIRC, as taxas de derrama estadual

¹ In **Código do IRC anotado e comentado**, Almedina, 2019, pág 728

incidem sobre o lucro tributável apurado por cada uma das empresas que compõem o grupo de sociedades, incluindo a sociedade dominante.

Acresce que, esta última, nos termos do artigo 104.º -A do CIRC inscreve na declaração do grupo, o somatório das derramas estaduais individualmente calculadas², incumbindo-lhes o respectivo pagamento.

Daqui resulta antes de mais que pelo facto de a Requerente estar abrangida pelo RETGS, não tem qualquer interferência com o cálculo das derramas regionais eventualmente aplicáveis e com a sua articulação com a derrama estadual.

É certo que, as derramas regionais da RAA e da RAM estabelecem taxas de tributação mais reduzidas comparativamente às taxas da derrama estadual e, que a alínea a) do n.º 3 do artigo 69.º do CIRC faz depender a aplicação do RETGS da tributação de todas as sociedades no perímetro do grupo, pela totalidade dos seus rendimentos, com base no regime geral de tributação em IRC e à taxa normal mais elevada com renúncia à aplicação de taxas inferiores àquela. Contudo, a eventual aplicação das derramas regionais da RAA e da RAM, enquanto regimes acessórios de tributação adicional em sede de IRC que são, não têm a virtualidade de afastar o regime geral de tributação em IRC, nem tampouco a aplicação da taxa normal mais elevada, que é a que se encontra prevista no n.º 1, do artigo 87.º do CIRC.

Neste sentido acompanha-se o entendimento no processo CAAD n.º 792/2022-T de 21/08/2023³ ao entender que *“39. (...) a aplicação do RETGS não implica uma renúncia pela Requerente à aplicação dos regimes especiais das derramas regionais em face da sujeição única à derrama estadual prevista no artigo 87.º-A do CIRC, conforme sustenta a Requerida.”*

Deste modo, como se vê, o facto de a Requerida ter optado pelo RETGS não afasta a aplicação das derramas regionais da RAA e RAM.

No que concerne o poder tributário das regiões autónomas propriamente dito, o mesmo encontra-se consagrado na Constituição da República Portuguesa (CRP) em particular na alínea i) do artigo 227.º o qual prevê que as regiões autónomas têm o direito de *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.*

Este poder tributário é regulado pela Lei das Finanças Regionais previsto no na Lei Orgânica n.º 2/2013 de 02 de Setembro.

² No campo 373, do quadro 10, da declaração mod. 22

³ No mesmo sentido, vejam-se igualmente os acórdãos citados na mesma decisão - acórdãos proferidos no âmbito dos processos n.º 742/2019-T, de 28 de Setembro de 2020, n.º 187/2020-T, de 15 de Outubro de 2021 e n.º 836/2021-T, de 26 de Setembro de 2022,

De acordo com o respectivo artigo 1.º “A presente lei 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”. Prevendo o respectivo n.º 1 do artigo 2.º quanto ao seu âmbito que “Para efeitos do disposto no artigo anterior, a presente lei abrange as matérias relativas à administração financeira, às receitas regionais, ao poder tributário próprio das regiões autónomas, à adaptação do sistema fiscal nacional e às relações financeiras entre as regiões autónomas e as autarquias locais nelas sediadas.”

E mais concretamente quanto ao Imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas prevê o artigo 26.º que:

“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).” (negrito nosso)

Por sua vez, quanto à RAA o seu poder tributário encontra-se regulado no Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A de 17 de Outubro.

Prevê especificamente o respectivo artigo 2.º quanto à incidência em sede de imposto sobre o rendimento de pessoas colectivas que:

1 - Sobre a parte do lucro tributável superior a (euro) 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:

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

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

b) Quando superior a (euro) 35.000.000,00 (trinta e cinco milhões de euros) é dividido em três partes: uma, igual a (euro) 6.000.000,00 (seis milhões de euros) à qual se aplica a taxa de 2,4 %; outra, igual a (euro) 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 (euro) 35.000.000,00 (trinta e cinco milhões de euros) à qual se aplica a taxa de 5,6 %.

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. (negrito nosso)

Quanto ao cálculo do pagamento adicional por conta, estipula o mesmo diploma no artigo 4.º que:

“1 - As entidades obrigadas a efetuar pagamentos por conta e pagamentos especiais por conta devem efetuar o pagamento adicional por conta nos casos em que no período de tributação anterior fosse devida derrama regional nos termos referidos no artigo 2.º.

2 - O valor dos pagamentos adicionais por conta devidos nos termos da alínea a), do n.º 1, do artigo anterior, corresponde ao montante resultante da aplicação das taxas previstas na tabela seguinte, as quais incidem sobre a parte do lucro tributável superior a (euro) 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil euros) relativo ao período de tributação anterior:

3 - O quantitativo da parte do lucro tributável que exceda (euro) 1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil euros):

a) Quando superior a (euro) 7.500.000,00 (sete milhões e quinhentos mil euros) e até (euro) 35.000.000,00 (trinta e cinco milhões de euros) é dividido em duas partes: uma, igual a (euro) 6.000.000,00 (seis milhões de euros) à qual se aplica a taxa de 2 %; outra, igual ao lucro tributável que exceda (euro) 7.500.000,00 (sete milhões e quinhentos mil euros) qual se aplica a taxa de 3,6 %;

b) Quando superior a (euro) 35.000.000,00 (trinta e cinco milhões de euros) é dividido em três partes: uma, igual a (euro) 6.000.000,00 (seis milhões de euros) à qual se aplica a taxa de 2 %; outra, igual a (euro) 27.500.000,00 (vinte e sete milhões e quinhentos mil euros) à qual se aplica a taxa de 3,6 %, e outra igual ao lucro tributável que exceda (euro) 35.000.000,00 (trinta e cinco milhões de euros) à qual se aplica a taxa de 5,2 %.

4 - Quando seja aplicável o regime especial de tributação dos grupos de sociedades é devido pagamento adicional por conta por cada uma das sociedades do grupo, incluindo a sociedade dominante.”

Assim, cumpre interpretar se o aludido artigo 2.º n.º 1 ao se referir a *sujeitos passivos não residentes com estabelecimento estável na Região Autónoma dos Açores* inclui também entidades não residentes com sede em Portugal Continental.

Da análise à norma de incidência em sede de derrama regional a mesma inclui i) **entidades residentes** na *Região Autónoma dos Açores* e também ii) **entidades não residentes com estabelecimento estável** aí situado. Ora, da respectiva dicotomia não se pode concluir que o legislador quis apenas incluir entidades não residentes em Portugal, mas com estabelecimento estável na Região Autónoma dos Açores. Deste modo, onde o legislador não distingue não cabe ao intérprete distinguir. A não ser assim, estar-se-ia a desvirtuar o sentido e alcance da lei e até a criar novas normas, totalmente divergentes das que estão em vigor e foram devidamente aprovadas.

Caso contrário, uma parte de volume de negócios de sociedades residentes em Portugal Continental com estabelecimento estável na RAA não pagariam derrama regional, e deste modo não beneficiando a economia da região desvirtuando deste modo o sentido da criação de tal imposto (derrama regional).

Neste ponto adere-se ao já decidido na decisão CAAD 792/2022-T:

“47. Considerando que o objectivo da derrama regional da RAA é adaptar o regime da derrama estadual às especificidades daquela região como forma de assegurar 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”, uma interpretação consentânea com o elemento teleológico da interpretação apontará para o sentido de que aos residentes na RAA se contrapõem todos os demais sujeitos passivos que não tenham residência naquela região mas que ali auferem rendimentos que compõem o seu lucro tributável.

48. Este é também o resultado interpretativo que, sistematicamente, melhor se coaduna com o disposto na alínea b), do n.º 1, do artigo 26.º da Lei das Finanças Regionais acima transcrito, que refere que será receita das regiões autónomas o IRC devido por sujeitos passivos que apesar de não serem residentes nas mesmas, são residentes em território nacional e têm ali sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de representação permanente sem personalidade jurídica própria às quais sejam imputáveis os rendimentos.

49. Entendimento diverso revelaria não só uma quebra da coerência do próprio regime da derrama regional da RAA, que exclui expressamente e sem distinção a aplicação do regime da derrama estadual previsto no artigo 87.º-A do CIRC, como também implicaria uma quebra da coerência do sistema como um todo, em prejuízo da autonomia financeira da RAA consagrada através do respectivo estatuto político-administrativo, porquanto ficaria de fora da alocação efectiva de receitas do IRC uma parcela do imposto imputável àquela circunscrição.”

Quanto à RAM o poder tributário da RAM o mesmo encontra-se regulado no **Decreto Legislativo Regional n.º 14/2010/M, de 5 de agosto**

Prevê nomeadamente o respectivo artigo 4. que:

“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:

<i>Lucro tributável (em euros)</i>	<i>Taxa (em percentagem)</i>
<i>De mais 1 500 000 até 7 500 000</i>	<i>2,5</i>
<i>De mais 7 500 000 até 35 000 000</i>	<i>4,5</i>
<i>Superior a 35 000 000</i>	<i>8,5</i>

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) 7500 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 7 %.

3 - *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.*

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 do CIRC.” (negrito nosso)*

Na senda do já anteriormente decidido no CAAD processo n.º 792/2022-T “52. Ao remeter o n.º 1, do artigo 4.º do Decreto Legislativo Regional n.º 14/2010/M, de 5 de Agosto para o n.º 1 do artigo 26.º da Lei das Finanças Regionais, que na sua alínea b) inclui expressamente os sujeitos passivos residentes no território continental português, mas com estabelecimento estável nas regiões autónomas, resulta sem margem de dúvidas o preenchimento pela Requerente da incidência subjectiva prevista na derrama regional da RAM.”

E também menos se aceita o argumento da AT em que o conceito de estabelecimento estável vertido no artigo 5.º do CIRC poderia ser apenas aplicado para efeito da tributação de entidades não residentes.

Tal tem sido a jurisprudência pacífica dos tribunais superiores.

Inter alia, tal como decidido pelo Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul, processo n.º 1468/09.5 BELRS em 04/10/2023:

“O conceito de «estabelecimento estável» é, de facto, utilizado no CIRC apenas para definir a sujeição a IRC de entidades não residentes, como se conclui do art. 2.º, n.º 1, alínea c), que define como sujeitos passivos daquele imposto «as entidades, com ou sem personalidade jurídica, que não tenham sede nem direcção efectiva em território português e cujos rendimentos nele obtidos não estejam sujeitos a IRS», e do art. 3.º, n.º 1, alíneas c) e d), que estabelecem que, relativamente a essas entidades não residentes em território nacional, o IRC incide sobre «o lucro imputável a estabelecimento estável situado em território português» e «os rendimentos das diversas categorias, consideradas para efeitos de IRS, auferidos por entidades mencionadas na alínea c) do n.º 1 do artigo anterior que não possuam estabelecimento estável em território português ou que, possuindo-o, não lhe sejam imputáveis». (...)

Porém, o conceito de «estabelecimento estável» não é dado naquelas normas, mas sim no art. 5.º do CIRC em que se refere que se considera «estabelecimento estável qualquer instalação fixa através da qual seja exercida uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola».

E, no n.º 2 do mesmo artigo, esclarece-se que «incluem-se na noção de estabelecimento estável, desde que satisfeitas as condições estipuladas no número anterior: a) Um local de direcção; b) Uma sucursal; c) Um

escritório; d) Uma fábrica; e) Uma oficina; f) Uma mina, um poço de petróleo ou de gás, uma pedreira ou qualquer outro local de extracção de recursos naturais situado em território português».

Os outros números deste art. 5.º concretizam esse conceito de «estabelecimento estável», mas de nenhuma destas disposições se conclui que o conceito apenas possa aplicar-se a entidades sem sede ou direcção efectiva no território português.

O que sucede é que as entidades que tenham sede ou direcção efectiva em território português (entidades residentes, na terminologia do art. 2.º, n.º 3, do CIRC) são sujeitos passivos de IRC por força da localização dessa sede ou direcção efectiva, nos termos das alíneas a) e b) do n.º 1 do art. 2.º do CIRC, pelo que o facto de terem instalações em território nacional que caibam no conceito de «estabelecimento estável» torna-se irrelevante, uma vez que a sujeição a IRC não depende deste facto, por já derivar da localização da sede ou direcção efectiva.”

Concluindo o citado aresto que:

“Mas, este facto de o conceito de «estabelecimento estável» só ter utilidade no CIRC para efeito da tributação de entidades não residentes, não permite concluir que ele não possa relevar para efeitos da tributação especial da Região Autónoma da Madeira, uma vez que se trata de um regime especial, pois entrevê-se a possibilidade de ele ser utilizado, à escala regional, como reportando-se a entidades que não tenham sede ou direcção efectiva em determinada Região Autónoma.”

O mesmo se diga *mutatis, mutandis* relativamente à derrama regional.

Dúvidas não restam que as derramas regionais são aplicáveis aos sujeitos passivos residentes em Portugal e que exercem actividade na RAA e RAM através de estabelecimentos estáveis aí situados.

No mesmo sentido vejam-se as decisões proferidas pelo Tribunal Arbitral CAAD no acórdão proferido em 06/03/2023 no processo n.º 437/2022-T, Acórdão STA de 07/01/2009 no processo n.º 0669/08 e acórdão proferido pelo STA em 18/11/2020 no processo n.º 0958/10.1BELRS

Chegados aqui há que conciliar o apuramento da derrama estadual e regional. Do mesmo modo adere-se ao critério já definido na decisão proferido no processo n.º 792/2022-T:

“58. Tendo-se já concluído pela aplicação das derramas regionais da RAA e da RAM à Requerente, cumpre por fim aferir qual o modo de compatibilização destas com a derrama estadual, sendo certo que é nesta fase claro que qualquer uma das derramas incide sobre o lucro tributável apurado na declaração periódica individual da Requerente, conforme resulta da aplicação conjugada do artigo 87.º-A, n.º 3 do CIRC, do artigo 2.º, n.º 3 do

Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A, de 17 de Outubro e do artigo 4.º, n.º 2 do Decreto Legislativo Regional n.º 14/2010/M, de 5 de Agosto.

59. 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.

60. Significa isto que no cálculo do quantum devido a título de derrama estadual pela Requerente não deverá ser tida em consideração a proporção do lucro tributável imputável aos estabelecimentos estáveis sítos na RAA e na RAM, que se encontra sujeito às derramas regionais especificamente previstas em cada uma daquelas circunscrições.” (negrito nosso)

Em face do exposto, julga-se procedente a ilegalidade imputada pela Requerente aos actos de autoliquidação objecto de impugnação no presente processo, impondo-se a sua anulação parcial em conformidade.

- Da ilegalidade da liquidação de juros indemnizatórios

Quanto ao pedido acessório de restituição do imposto indevidamente pago, acrescido de juros indemnizatórios, formulado pela Requerente, o n.º 1 do artigo 43.º LGT estabelece que são devidos juros indemnizatórios quando se determine, que houve erro imputável aos serviços de que resulte pagamento da dívida tributária em montante superior ao legalmente devido.

No caso, o erro que afecta a liquidação adicional anulada é de considerar imputável à AT, que a praticou sem o necessário suporte legal.

Contudo, recorde-se que a Requerente deduziu revisão oficiosa dos actos tributários e não apresentou reclamação graciosa.

Apesar de também serem devidos juros indemnizatórios neste caso, prevê especificamente a alínea c) do n.º 3 do artigo 43.º da LGT que “Quando a revisão do acto tributário por iniciativa do contribuinte se efectuar mais de um ano após o pedido deste, salvo se o atraso não for imputável à administração tributária”.

Pelo que o início da contagem dos juros indemnizatório devidos conta-se a partir de 06/11/2024 correspondente a período de 1 ano da data em que foi apresentado pedido de revisão oficiosa, ou seja, 06/11/2023.

Tem, pois, direito a Requerente a ser reembolsada da quantia que pagou indevidamente (nos termos do disposto nos artigos 100.º da LGT e n.º 1 do 24.º do RJAT) por força do acto anulado e, ainda, a ser indemnizada do pagamento indevido através de juros indemnizatórios, desde o dia 06/11/2024, até ao seu reembolso, à taxa legal supletiva, nos termos dos n.ºs 1 e 4 do artigo 43.º e n.º 10 do artigo 35.º da LGT, artigo 559.º do Código Civil e Portaria n.º 291/2003, de 8 de Abril.

VI. DECISÃO

Termos em que, com os fundamentos de facto e de direito que *supra* ficaram expostos, decide o Tribunal Arbitral Singular julgar totalmente procedente o pedido de pronúncia arbitral e, em consequência, condenar a Requerida do pedido.

De harmonia com o *supra* exposto, acorda o árbitro deste Tribunal Singular em:

- a) Julgar parcialmente anulado os actos tributários de autoliquidação de IRC relativos aos períodos de tributação de 2018 e 2019 e, bem assim, ordenando o reembolso do imposto pago em excesso;
- b) Decretar a anulação do despacho da UGC com a decisão de indeferimento do pedido de revisão oficiosa;
- c) Reconhecer o direito a juros indemnizatórios, nos termos do artigo 43.º, n.º 3, alínea d) da LGT, contados a partir de 1 ano após o pedido de revisão oficiosa até integral e efectiva restituição do imposto;
- d) Condenar a Requerida no pagamento das custas processuais.

VII. VALOR DO PROCESSO

Fixa-se o valor do processo em € **5.830,66 (cinco mil oitocentos e trinta euros e sessenta e seis cêntimos)**, nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, a), do Código de Procedimento e de Processo Tributário, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 3 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

VIII. CUSTAS

Custas no montante de € 612,00 (seiscentos e doze euros), a cargo da Requerida, em razão do decaimento, em conformidade com a Tabela I anexa ao RCPAT e com os artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, do RJAT, 4.º, n.º 5, do RCPAT, e 527.º do CPC, *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT.

Notifique-se.

CAAD, 17 de Fevereiro de 2025

O Arbitro,

(João Santos Pinto)