

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 165/2025-T

Tema: Derrama Estadual – Derrama Regional

O apuro do montante devido a título de Derrama Estadual e bem assim 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 das Regiões Autónomas), 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 atividade que nela foi efetivamente desenvolvida.

DECISÃO ARBITRAL

I – RELATÓRIO

1. Em 18 de fevereiro de 2025, A..., S.A., pessoa coletiva n.º..., com sede na ..., n.º ..., ..., ...-... Algés, doravante designada por Requerente, solicitou a constituição do Tribunal Arbitral e procedeu a um pedido de pronúncia arbitral, nos termos dos artigos 2.º e 10º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante apenas designado por RJAT);

2. O presente pedido tem por objeto imediato a apreciação do indeferimento do pedido de Reclamação Graciosa (“RG”) n.º ...2023..., formulado pela Requerente e como objeto mediato a ilegalidade das liquidações de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC), com os n.ºs 2021 ... de 10.08.21, 2022 ... de 28.07.2022 e 2023..., de 29.06.2023, referentes aos exercícios de 2020, 2021 e 2022, respetivamente, no segmento referente ao montante de Derrama Estadual, por nelas se incluir e se ter suportado, indevidamente, no cômputo dos

referidos exercícios, o valor total de € 35.048,09 (€ 14.237,11 relativamente ao exercício de 2020, € 10.781,70 relativamente ao exercício de 2021 e € 10.029,28 relativamente ao exercício de 2022);

3. Verificada a regularidade formal do pedido apresentado, nos termos do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º do RJAT e não tendo a Requerente procedido à nomeação de árbitro, foi designado pelo Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, o presente coletivo, que aceitou o cargo no prazo legalmente estipulado.

4. O Tribunal Arbitral foi constituído no dia 30 de abril de 2025, na sede do CAAD, sita na Av. Duque de Loulé, n.º 72-A, em Lisboa, conforme comunicação do Tribunal Arbitral que se encontra junta aos presentes autos.

5. A Requerida, depois de notificada para o efeito, apresentou a sua resposta, no dia 03 de junho de 2025, defendendo-se por impugnação.

6. Atendendo à inexistência de necessidade de produção de prova adicional, para lá da prova documental já incorporada nos autos, nem matéria de exceção sobre a qual as partes carecessem de se pronunciar antecipadamente, e que no processo arbitral vigoram os princípios processuais gerais da economia processual e da proibição da prática de atos inúteis ao abrigo do disposto nas alíneas c) e e) do artigo 16.º do RJAT, dispensou-se a realização da reunião a que alude o artigo 18.º do RJAT e bem assim a formulação de alegações.

7. Adicionalmente, o Tribunal indicou que a decisão seria prolatada até ao *terminus* do prazo estabelecido no artigo 21º, n.º 1 do RJAT.

II. A Requerente sustenta o seu pedido, em síntese, no seguinte:

- a) A Requerente apresentou pedido de pronúncia arbitral visando a declaração de ilegalidade parcial das autoliquidações de IRC - Derrama Estadual - relativas aos exercícios de 2020, 2021 e 2022, bem como do despacho de indeferimento da respetiva reclamação graciosa.
- b) Nos exercícios em causa, a Requerente exerceu a sua atividade simultaneamente no território continental, na Região Autónoma dos Açores (RAA) e na Região Autónoma

da Madeira (RAM), possuindo instalações e desenvolvendo nelas atividade económica efetiva. O lucro tributável foi apurado e imputado proporcionalmente a cada circunscrição, segundo o critério do volume de negócios gerado em cada região, conforme as declarações Modelo 22 e certificação do contabilista certificado. Contudo, a derrama estadual foi liquidada pela requerente sobre o lucro tributável total, sem excluir a parte correspondente aos lucros gerados nas Regiões Autónomas, por inexistirem campos próprios no modelo declarativo para o apuramento das derramas regionais.

- c) A Requerente entende que tal procedimento conduziu a uma liquidação indevida de derrama estadual, uma vez que o artigo 26.º da Lei Orgânica n.º 2/2013, de 2 de setembro (Lei das Finanças das Regiões Autónomas – LFRA), estabelece que o imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas constitui receita de cada região autónoma na proporção entre o volume anual de negócios correspondente às instalações situadas nessa região e o volume total de negócios do exercício. Essa regra de imputação aplica-se igualmente à derrama estadual e às derramas regionais, que constituem tributação adicional em sede de IRC, nos termos dos respetivos Decretos Legislativos Regionais da RAA e da RAM.
- d) A criação das derramas regionais foi expressão do poder tributário próprio das Regiões Autónomas, consagrado no artigo 227.º, n.º 1, alínea i), da Constituição da República Portuguesa, e materializado através dos Decretos Legislativos Regionais n.º 21/2016/A, de 17 de outubro (Açores), e n.º 14/2010/M, de 5 de agosto, republicado pelo DLR n.º 5-A/2014/M (Madeira). Estes diplomas preveem a aplicação de derrama regional às entidades que, embora residentes fora das Regiões Autónomas, possuam estabelecimento estável ou instalações através das quais exerçam atividade económica nas mesmas.
- e) A interpretação defendida pela Administração Tributária (AT), segundo a qual as derramas regionais apenas se aplicariam a sujeitos com sede nas regiões ou a não

residentes em Portugal com estabelecimento estável nelas, é contrária à letra e ao espírito da lei e conduz a tratamento desigual entre contribuintes em situação idêntica. A jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo — nomeadamente os acórdãos de 7 de janeiro de 2009 (proc. n.º 669/08) e de 18 de novembro de 2020 (proc. n.º 958/10.1BELRS) — tem reconhecido que o conceito de “não residente com estabelecimento estável” em contexto regional deve ser entendido em relação à própria região, abrangendo, portanto, também as sociedades com sede no continente mas com instalações estáveis nas Regiões Autónomas.

- f) A interpretação restritiva adotada pela AT é, por isso, materialmente inconstitucional, por violar os princípios da igualdade e da não discriminação (arts. 2.º e 13.º da CRP) e o princípio da capacidade contributiva (art. 104.º da CRP). Cria uma discriminação arbitrária entre sociedades residentes no continente com estabelecimentos nas regiões e sociedades estrangeiras aí instaladas, que podem beneficiar das taxas regionais mais reduzidas. Além disso, o entendimento da AT esvazia de efeito útil o poder tributário das Regiões Autónomas, impedindo a aplicação das taxas de derrama regional legalmente fixadas e contrariando a Lei das Finanças Regionais, que atribui às regiões a receita proporcional ao volume de negócios nelas realizado.
- g) Assim, a Requerente sustenta que a parte do lucro tributável imputável às suas instalações nos Açores e na Madeira não deve ser abrangida pela derrama estadual, devendo, em tese, apenas ser considerada para efeitos de derrama regional — a qual, no caso concreto, não seria sequer devida, uma vez que os lucros imputáveis a cada região ficaram abaixo do limiar de € 1.500.000 previsto nos diplomas regionais.
- h) Com base nesses fundamentos, a requerente conclui que as autoliquidações de derrama estadual referentes aos exercícios de 2020, 2021 e 2022 são parcialmente ilegais, na parte em que incidiram sobre lucros tributáveis imputáveis às Regiões Autónomas.

- i) Conclui, m consequência, pede que o Tribunal Arbitral, declare a ilegalidade do despacho de indeferimento da reclamação graciosa apresentada contra as autoliquidações de IRC (derrama estadual) de 2020, 2021 e 2022;
- j) Em consequência, pede que o Tribunal Arbitral: declare a ilegalidade do despacho de indeferimento da reclamação graciosa apresentada contra as autoliquidações de IRC (derrama estadual) de 2020, 2021 e 2022 e bem assim a ilegalidade parcial das versadas liquidações, anulando as correspondentes autoliquidações de derrama estadual, na parte relativa aos lucros tributáveis imputáveis às Regiões Autónomas da Madeira e dos Açores e reconheça o direito ao reembolso do montante de € 35.048,09, correspondente à derrama estadual indevidamente liquidada e paga — concretamente, € 14.237,11 relativos a 2020, € 10.781,70 relativos a 2021 e € 10.029,28 relativos a 2022.

III. Na sua Resposta, a Requerida invocou, em síntese, o seguinte:

- a) A Requerida começa por sustentar que a posição da Requerente assenta numa confusão entre dois planos distintos: por um lado, o plano da incidência do imposto, que determina quem está sujeito à derrama estadual e sobre que matéria recai a tributação; e, por outro lado, o plano da repartição das receitas fiscais entre o Estado e as Regiões Autónomas, que em nada altera os pressupostos da obrigação tributária.
- b) Segundo a AT, a incidência da derrama estadual encontra-se expressamente prevista no artigo 87.º-A do Código do IRC, que define os sujeitos passivos, a matéria coletável, a taxa e o facto gerador do imposto. Nos termos dessa norma, estão sujeitos à derrama estadual todos os sujeitos passivos de IRC residentes em território português cujo lucro tributável exceda 1.500.000 euros, independentemente do local onde o lucro tenha sido gerado. Assim, tendo a Requerente sede e residência fiscal em Portugal Continental, preenche o requisito de incidência subjetiva e encontra-se obrigada a liquidar derrama estadual sobre o lucro total, não podendo excluir a parte do lucro obtida nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira.

- c) Relativamente às derramas regionais, a AT observa que estas apenas se aplicam a sujeitos passivos residentes nas Regiões Autónomas ou a não residentes com estabelecimento estável nas mesmas, conforme previsto nos Decretos Legislativos Regionais n.º 21/2016/A (Açores) e n.º 14/2010/M (Madeira). Ora, uma sociedade com sede no continente não se enquadra em nenhuma destas situações, razão pela qual não pode beneficiar das taxas regionais reduzidas nem excluir os lucros regionais da derrama estadual.
- d) A Requerida enfatiza que o artigo 26.º da Lei Orgânica n.º 2/2013 (Lei das Finanças das Regiões Autónomas) apenas regula a forma de apuramento e distribuição das receitas fiscais entre o Estado e as Regiões, e não os elementos de incidência do imposto. O poder tributário das Regiões Autónomas é, assim, limitado: estas podem criar tributos próprios ou adaptar taxas de impostos nacionais, mas não podem alterar a incidência subjetiva ou objetiva dos impostos da República, cuja criação e estrutura competem exclusivamente à Assembleia da República.
- e) A AT invoca doutrina de Saldanha Sanches e jurisprudência consolidada do CAAD e do Supremo Tribunal Administrativo (nomeadamente nos processos n.º 610/2014, 611/2014, 612/2014, 38/2023-T e 517/2024-T), onde se concluiu que as empresas com sede no continente estão sujeitas à derrama estadual sobre a totalidade do lucro tributável, incluindo o obtido nas Regiões Autónomas. Sublinha ainda que este entendimento não viola os princípios da igualdade nem da capacidade contributiva, uma vez que o legislador elegeu como elemento de conexão relevante a residência fiscal do sujeito passivo e não a origem geográfica do lucro.
- f) A Requerida acrescenta que a sujeição à derrama estadual decorre também do princípio da solidariedade nacional, dado que este tributo constitui uma medida de consolidação orçamental que visa o equilíbrio das contas públicas e o cumprimento dos compromissos internacionais do Estado português, devendo, portanto, ser

suportada por todos os sujeitos passivos residentes, independentemente da localização da sua atividade.

- g) A título meramente cautelar, a AT pronuncia-se ainda sobre o pedido de juros indemnizatórios formulado pela Requerente, admitindo que, se o Tribunal viesse a julgar procedente o pedido com fundamento em inconstitucionalidade do artigo 87.º-A do CIRC, esses juros apenas seriam devidos a partir do trânsito em julgado da decisão arbitral, nos termos do artigo 43.º, n.º 3, alínea d), da LGT, porquanto a AT se encontra vinculada à lei e não pode recusar a sua aplicação com base em eventual desconformidade constitucional, salvo se já houver declaração de inconstitucionalidade com força obrigatória geral.
- h) Com base em todos estes fundamentos, a Autoridade Tributária conclui que as autoliquidações controvertidas refletem uma correta aplicação do direito aos factos, razão pela qual o pedido de pronúncia arbitral deve ser julgado totalmente improcedente, mantendo-se as liquidações de derrama estadual de 2020, 2021 e 2022 na ordem jurídica e sendo a Requerida absolvida de todos os pedidos formulados pela Requerente.

IV. 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 5º e 6º, todos do RJAT.

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

V. 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 seleccionar 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 Código de Procedimento e de Processo Tributário (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 (cf. artigo 511.º, n.º 1, do anterior CPC, correspondente ao artigo 596.º do atual CPC).

Assim, atendendo às posições assumidas pelas partes nos respetivos articulados (pedido de pronúncia arbitral e alegações da Requerente, Resposta e contra-alegações da Requerida), o processo administrativo instrutor e a prova documental junta aos autos, consideram-se provados os seguintes factos com relevo para a decisão:

a. Factos Provados:

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

- A. A Requerente é uma sociedade que exerce atividade sujeita a IRC;
- B. A Requerente é uma sociedade que tem como atividade comercial a venda e a prestação de serviços na área dos ascensores, escadas rolantes e equipamentos similares, tendo a sua sede e direção efetiva no território continental português, concelho de Oeiras, distrito de Lisboa;
- C. A Requerente mantém instalações na RAA e na RAM através das quais exerce a sua atividade comercial naquelas regiões autónomas

- D.** Em 14 de junho de 2021, a Requerente apresentou a declaração Modelo 22 de IRC relativa ao exercício de 2020, originando a liquidação n.º 2021..., da qual resultou um montante a pagar de €596.685,02, o qual veio a ocorrer em 11.06.2021.
- E.** b) Em 1 de junho de 2022, submeteu a declaração Modelo 22 referente ao exercício de 2021, da qual resultou a liquidação n.º 2022..., com reembolso de €250.849,94;
- F.** c) Em 23 de maio de 2023, apresentou a declaração Modelo 22 respeitante ao exercício de 2022, dando origem à liquidação n.º 2023..., que apurou imposto a pagar no montante de €236.869,65, o qual veio a ocorrer em 23.05.2023;
- G.** Em todas as referidas declarações, a Requerente apurou e liquidou derrama estadual sobre a totalidade do lucro tributável, não tendo excluído a parte imputável às atividades exercidas nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira;
- H.** Nos exercícios aqui em causa, de 2020 a 2022, a requerente desenvolveu a sua atividade quer no território continental, quer nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira (adiante “RAA” e “RAM”, respetivamente), onde mantém instalações através das quais exerce efetivamente a sua atividade económica, tendo apurado os seguintes montantes relativos ao volume de negócios e coleta individual de IRC:

	2020 (€)	2021 (€)	2022 (€)
Volume de negócios total	50.166.055,67	51.452.349,29	51.485.369,51
Volume de negócios imputável à RAM	2.848.561,63	3.459.102,10	3.355.264,88
Volume de negócios imputável à RAA	484.511,88	439.268,41	422.877,50
Rácio volume de negócios RAM	0,057	0,067	0,065
Rácio volume de negócios RAA	0,010	0,009	0,008
Rácio volume de negócios Continente	0,933	0,924	0,92
Coleta imputável ao território continental	1.399.479,61	920.406,45	886.488,76
Coleta imputável à RAM	81.427,39	46.717,60	43.642,75
Coleta imputável à RAA	11.999,83	6.275,50	5.500,80
Derrama Estadual	169.282,59	97.301,55	91.670,55

- I.** A Requerente apurou um lucro tributável apurado em função da proporção do volume de negócios gerado em cada região, conforme tabela que sumariza o quadro 11-B das declarações de rendimentos Modelo 22 a que se referem as liquidações supra identificadas:

	2020 (€)	2021 (€)	2022 (€)
Lucro tributável total	7.142.753,10	4.743.385,13	4.555.684,84
Lucro tributável imputável ao território continental ⁽¹⁾	6.668.182,78	4.383.994,88	4.221.375,77
Lucro tributável imputável à RAA ⁽¹⁾	68.985,86	40.496,10	37.418,33
Lucro tributável imputável à RAM ⁽¹⁾	405.584,46	318.894,16	296.890,74

- J.** Entendendo que tais liquidações eram indevidas, a Requerente apresentou Reclamação Graciosa visando a anulação parcial dos atos tributários de IRC, no tocante à derrama, relativos aos exercícios de 2020, 2021 e 2022, no montante total de €35.048,09, correspondente a €14.237,11 (2020), €10.781,70 (2021) e €10.029,28 (2022), acrescido de juros indemnizatórios;
- K.** Após notificada do teor do projeto de decisão, nos termos do artigo 60º da LGT, veio a ser proferido despacho de indeferimento, em 30 de setembro de 2024, determinando-se a notificação da Requerente do teor do mesmo.
- L.** A AT reconheceu, no âmbito do versado procedimento tributário, que a Requerente desenvolvia atividade no Continente, na Região Autónoma da Madeira e na Região Autónoma dos Açores, com instalações e volume de negócios, mas entendeu que a derrama estadual tem caráter nacional e se encontra prevista no artigo 87.º-A do Código do IRC, o que obriga todos os sujeitos passivos residentes cujo lucro tributável exceda €1.500.000 a liquidar o imposto independentemente da localização geográfica da atividade, igualmente considerando que as derramas regionais apenas são aplicáveis a residentes nas Regiões Autónomas ou a não residentes com estabelecimento estável nelas situados, o que não é o caso da Reclamante, por ter sede e residência fiscal no continente;
- M.** Inconformada com a decisão de indeferimento da Reclamação Graciosa prolatada em 26.11.2024, veio a Requerente a apresentar o PPA que está na origem dos presentes autos, o que teve lugar em 18.02.2025.

b. Factos dados como não provados

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

VI- DO DIREITO:

1. DELIMITAÇÃO DAS QUESTÕES A DECIDIR:

A questão jurídico-tributária que se encontra no cerne do litígio e que a presente instância arbitral é chamada a apreciar consiste em determinar se, em lugar das taxas de derrama estadual previstas no artigo 87.º-A do Código do IRC, deveriam ser aplicadas as taxas reduzidas de derramas regionais aos rendimentos obtidos pela Requerente nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira, relativos aos exercícios de 2020, 2021 e 2022.

E, nessa sequência, em caso de provimento da ilegalidade quanto à questão que antecede, apreciar os pedidos da Requerente relativos ao direito a juros indemnizatórios e à reconstituição da situação tributária desta.

A solução que venha a ser dada a esta questão será determinante para a apreciação da legalidade ou ilegalidade dos atos de autoliquidação impugnados e bem assim da decisão que indeferiu o pedido de anulação parcial das liquidações em causa.

O Tribunal deverá ainda pronunciar-se quanto ao pedido de reconstituição liquidações de IRC dos exercícios de 2020 e 2022çãoão Requerente dos montantes indevidamente suportados a título de Derrama Estadual. e o direito ao pagamento de juros indemnizatórios.

Vejamos cada uma das questões pela ordem supra indicada.

2. INCIDÊNCIA DA DERRAMA ESTADUAL E ARTICULAÇÃO COM A DERRAMA REGIONAL:

Nos termos supra expostos, importará assim iniciar a apreciação da primeira das questões submetidas, elencando o quadro legal tido por aplicável.

O artigo 227.º, n.º1, als. i) e j) da CRP preceitua o seguinte:

“Artigo 227.º

Poderes das regiões autónomas

1. As regiões autónomas são pessoas coletivas territoriais e têm os seguintes poderes, a definir nos respetivos estatutos:

(...)

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;

(...)”

Por seu turno, dispõe o artigo 26.º da Lei das Finanças das Regiões Autónomas, aprovada pela Lei Orgânica n.º 2/2013, de 2 de setembro, o seguinte:

“Artigo 26.º

Imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas

13.

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).”

Já o artigo 87.º-A do Código do IRC, na redação vigente nos anos de 2020, 2021 e 2022, estabelece o 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:

<i>Rendimento tributável (euros)</i>	<i>Taxa (em percentagem)</i>
<i>De mais de 1 500 000 até 7 500 000</i>	<i>3</i>
<i>De mais de 7 500 000 até 35 000 000</i>	<i>5</i>
<i>Superior a 35 000 000</i>	<i>9</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) 7 500 000, à qual se aplica a taxa de 5%;

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

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

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

O Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A, de 17 de outubro, na parte aqui a Relevante, e quanto à redação vigente nos anos de 2020, 2021 e 2022, prevê o seguinte:

“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 (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 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.”

17. O artigo 3.º do Decreto Legislativo Regional n.º 14/2010/M, de 5 de agosto, criou,

para vigorar na Região Autónoma da Madeira, a derrama regional, constando o respetivo regime jurídico dos subsequentes artigos 4.º a 6.º; esse diploma legal foi alterado e republicado pelo Decreto Legislativo Regional n.º 5-A/2014/M, de 23 de julho, daí resultando a seguinte redação do artigo 4.º do Decreto Legislativo Regional n.º 14/2010/M que vigorou no ano de 2020:

“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 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>Rendimento tributável (euros)</i>	<i>Taxa (em percentagem)</i>
<i>De mais de 1 500 000 até 7 500 000</i>	<i>3</i>
<i>De mais de 7 500 000 até 35 000 000</i>	<i>5</i>
<i>Superior a 35 000 000</i>	<i>7</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) 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 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.”

O mesmo artigo 4.º foi, posteriormente, alterado pelo Decreto Legislativo Regional n.º 18/2020/M, de 31 de dezembro, sendo a seguinte a redação daí resultante e que estava em vigor nos anos de 2021 e 2022:

“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 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>Rendimento tributável (euros)</i>	<i>Taxa (em percentagem)</i>
<i>De mais de 1 500 000 até 7 500 000</i>	<i>2,1</i>
<i>De mais de 7 500 000 até 35 000 000</i>	<i>3,5</i>
<i>Superior a 35 000 000</i>	<i>6,3</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 2,1 %; outra, igual ao lucro tributável que exceda (euro) 7500 000, à qual se aplica a taxa de 3,5 %;

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 2,1 %; outra, igual a (euro) 27 500 000, à qual se aplica a taxa de 3,5 %, e outra igual ao lucro tributável que exceda (euro) 35 000 000, à qual se aplica a taxa de 6,3 %.

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.”

A questão principal objeto dos presentes autos prende-se com saber se e a Derrama Estadual que deve ser suportada pela Requerente, a qual exerce parte da sua atividade na RAA e na RAM através de instalações que aí mantém para o efeito, deve ou não ter em consideração a proporção do lucro tributável que é imputável a cada uma daquelas regiões autónomas e ao território continental português.

No entanto, antes de mais, importa ter presente que atento o facto provado C. a que não é alheio, de resto, o posicionamento das partes a este respeito, resulta como matéria nem sequer controvertida que a Requerente dispõe de estabelecimentos estáveis na RAA e na RAM, inexistindo qualquer norma, por outro lado, no âmbito da Lei das Finanças Regionais que afaste o conceito de «estabelecimento estável» que decorre do artigo 5º do CIRC, pelo que não se antevê qualquer razão para que tal preceito deva ser aqui objeto de desaplicação.

Assim sendo, importa ter presente que, ao nível da jurisprudência, tem vindo a ser reiterado que o conceito de «estabelecimento estável» no contexto da legislação regional não se limita às situações em que a entidade seja considerada residente fora do território nacional, antes abarcando, igualmente, a situação em que a entidade seja residente em território de Portugal continental.

Nesse mesmo sentido, veja-se por todos, os acórdãos do STA proferidos em 07.01.2009 e em 18.11.2020, respetivamente, nos processos n.ºs 0669/08 e 0958/10.1BELRS e os acórdãos do TCAS proferidos em 04.10.2023 e em 16.11.2023, respetivamente, nos processos n.ºs 1468/09.5BELRS e 381/09.0BELRS¹, razão pela qual o conceito de «estabelecimento estável» que importa relevar não poderá deixar de abranger aqueles que a Requerente detenha nas

¹ Disponíveis em www.dgsi.pt

regiões autónomas em apreço, considerando o facto desta ter residência em no território continental português.

Dúvidas inexistindo quanto ao facto de a Requerente desenvolver a sua atividade económica nas regiões autónomas através de estruturas subsumíveis ao conceito de «estabelecimento estável» para efeitos do artigo 5º do CIRC, importa prosseguir para a questão central a dirimir, a qual se reconduz à incidência de Derrama Estadual relativamente à atividade económica exercida nas regiões autónomas.

Esta temática em sido objeto de diversos pleitos, nomeadamente no âmbito do CAAD., desde já, se avançando que secundamos, entre outras decisões, o posicionamento e fundamentação especificamente vertida na decisão tirada no processo n.º 792/2022-T, que aqui não se poderá deixar de, parcialmente, citar, por com a mesma existir total alinhamento:

45. Tendo em conta que não se afigura controvertido nos autos o facto de a Requerente exercer a sua actividade económica na RAA – bem como na RAM – através de estabelecimentos estáveis aí existentes, o que importa agora apurar é se o conceito de “não residente com estabelecimento estável” utilizado no n.º 2, do artigo 2.º do Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A, de 17 de Outubro, se reporta apenas a entidades que não sejam de todo residentes em qualquer circunscrição do território português e que tenham na RAA estabelecimento estável ou, pelo contrário, se para além destes também inclui os sujeitos passivos que apesar de terem naquela região um estabelecimento estável são residentes no território continental português.

46. Desde já se adiante que o conceito “não residente com estabelecimento estável” a que alude a referida norma também abrange o último daqueles dois casos.

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.

50. Portanto, ao contrário do sustentado pela Requerida, encontrava-se efectivamente preenchido pela Requerente o âmbito de incidência subjectiva à derrama regional da RAA, sendo que idêntica conclusão se impõe relativamente à derrama regional da RAM.

(...)

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.

53. Aqui chegados, sublinha-se que a jurisprudência que já se pronunciou sobre casos em que se colocaram questões de sentido semelhante ao dos presentes autos também concluíram que as derramas regionais são aplicáveis aos sujeitos passivos residentes em Portugal e que exercem actividade na RAA ou na RAM através de estabelecimentos estáveis aí situados.

54. Neste preciso sentido veja-se o seguinte entendimento sufragado pelo Tribunal Arbitral no acórdão proferido em 6 de Março de 2023, no processo n.º 437/2022-T:

“Trata-se, assim, com a Derrama Regional dos Açores de promover a economia de uma região periférica, independentemente da circunscrição a que pertençam os operadores económicos que desenvolvam uma atividade económica nessa Região Autónoma e não da consagração de um benefício estatutário exclusivamente reservado aos residentes com sede na região autónoma e aos estabelecimentos estáveis de não residentes, excluindo os demais residentes em território nacional com estabelecimento estável nessa mesma região autónoma, que, apesar da porventura escassa dimensão, não poderia deixar de ser considerado discriminatório perante o direito comunitário da concorrência aplicável.”.

55. Este também é o entendimento passível de ser extraído da jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo (“STA”), que apesar de versar sobre temas distintos é passível de ser transposta para o presente processo.

56. Veja-se para o efeito o sumário do acórdão proferido pelo STA em 7 de Janeiro de 2009, no processo n.º 0669/08, onde se referiu o seguinte:

“III - O conceito de «estabelecimento estável» que emana do art. 5.º do CIRC, embora neste Código só tenha utilidade relativamente a entidades não residentes (isto é, sem sede ou direcção efectiva) em território português, é potencialmente aplicável, para efeitos de regimes de tributação especiais das Regiões Autónomas, como reportando-se a entidades que sejam residentes em Portugal, mas não tenham sede ou direcção efectiva em determinada Região Autónoma. IV - Por força do princípio da igualdade, enunciado no art. 13.º da CRP, que proíbe distinções desprovidas de justificação objectiva e racional, deve interpretar-se em conformidade com a Constituição o art. 2.º, n.ºs 1 e 2, do Decreto Legislativo Regional n.º 2/2001/M, de 20 de Fevereiro, com o sentido de beneficiarem da taxa reduzida de IRC todas os sujeitos passivos deste imposto sem sede nem direcção efectiva na Região Autónoma da Madeira que na área desta Região possuam instalações qualificáveis como «estabelecimento estável», independentemente de a sua sede ou direcção efectiva ser no estrangeiro ou em área do território nacional exterior aquela Região Autónoma. V - Na verdade, para além da identidade material da situação real, a nível da Região Autónoma da Madeira, de empresas nacionais e estrangeiras nela não residentes, a razão que justificou a criação de taxas reduzidas de IRC para entidades não residentes na Região Autónoma da Madeira, que é «fomentar o investimento produtivo na Região Autónoma da Madeira» (Preâmbulo do Decreto

Legislativo Regional n.º 2/2001), vale igualmente para o investimento por empresas estrangeiras e por empresas nacionais.”.

57. Ou ainda o acórdão proferido pelo STA em 18 de Novembro de 2020, no processo n.º 0958/10.IBELRS, no qual se evidenciou o seguinte:

“A questão a dirimir – saber se a taxa regional reduzida de IRC é aplicável aos rendimentos dos sujeitos passivos com sede no Continente, mas obtidos em estabelecimento estável situado na Região Autónoma da Madeira - tem sido objeto de julgamento uniforme por esta Secção de Contencioso Tributário, no sentido afirmativo, como dá conta a sentença recorrida, e foi reiterado no acórdão de 14/01/2015, proferido no processo 058/14. Assim sendo, e tendo em conta o disposto no artigo 8.º, n.º 3, do Código Civil (CC), que dispõe que o julgador terá em consideração todos os casos que mereçam tratamento análogo, a fim de obter uma interpretação e aplicação uniformes do direito, adota-se a mesma solução, transcrevendo-se a fundamentação contante deste último acórdão, que começa também por apontar a existência desse entendimento jurisprudencial pacífico que acompanha no seu julgamento: «A sentença recorrida, a fls. 86 a 93 dos autos, julgou totalmente procedente a impugnação judicial deduzida pela ora recorrida contra o indeferimento de reclamação graciosa da liquidação adicional de IRC do exercício de 2003 relativa à actividade exercida na Região Autónoma, no entendimento de que aos rendimentos obtidos pelo seu “estabelecimento estável” situado naquela região era aplicável, não a taxa normal de IRC, mas a taxa reduzida prevista no artigo 2.º, n.º 1 do Decreto Legislativo Regional n.º 2/2001/M, e 20 de Fevereiro, na sua redacção inicial (vigente em 2003). Consta do probatório fixado na sentença recorrida (cfr. o n.º 2 do probatório fixado) que No exercício de 2003, a ora impugnante, tinha estabelecimento estável na Região Autónoma da Madeira, facto este tido como sendo fixado por Acordo e não tendo a matéria de facto fixada sido impugnada pela recorrente. Ora, a limitação do âmbito de aplicação da taxa de IRC reduzida em vigor na Região Autónoma da Madeira em 2003 [o presente recurso respeita ao exercício de 2002, apenas relevando a diferença em termos de valor da taxa reduzida] aos estabelecimentos estáveis situados na Região Autónoma da Madeira de entidades não residentes em território nacional não resulta claramente, contrariamente ao alegado, do n.º 2 do artigo 2.º do Decreto Legislativo Regional n.º 2/2001/M, pois que o preceito, na sua parte final, remete não apenas para a alínea a) do artigo

13.º da Lei das Finanças das Regiões Autónomas, mas igualmente para a alínea b) do mesmo artigo, que refere constituírem receitas de cada Região o IRC devido por pessoas colectivas ou equiparadas que tenham sede ou direcção efectiva em território português e possuam sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de representação permanente sem personalidade jurídica próprias em mais de uma circunscrição, nos termos referidos nos n.º 2 e 3 do presente artigo.”.

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 sitos na RAA e na RAM, que se encontra sujeito às derramas regionais especificamente previstas em cada uma daquelas circunscrições.”

Neste mesmo sentido, pode também ler-se a decisão arbitral, tirada do processo n.º1056/2023-T, de 8.05.2024:

“4.2. Questão do erro na aplicação do artigo 87.º-A do CIRC, em dissonância com os artigos 4.º, n.º 1, do Decreto Legislativo Regional n.º 14/2010/M, de 5 de Agosto, 26.º da Lei das Finanças das Regiões Autónomas, e 2.º, n.º 1, do Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A, de 17 de Outubro.

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

O regime do exercício desse poder tributário próprio, inclusivamente a «adaptação do sistema fiscal nacional», constada Lei das Finanças das Regiões Autónomas (LFRA), em que se estabelecem os princípios que devem ser observados (artigo 55.º), e se estabelece que «as Assembleias Legislativas das regiões autónomas podem ainda, nos termos da lei e tendo em conta a situação financeira e orçamental da região autónoma, diminuir as taxas nacionais do IRS, do IRC e do IVA, até ao limite de 30 % e dos impostos especiais de consumo, de acordo com a legislação em vigor».

No caso em apreço, o Decreto Legislativo Regional n.º 14/2010/M, de 5 de Agosto, e o Decreto Legislativo Regional n.º 21/2026-/A, de 17 de Outubro, são diplomas que, como neles expressamente se refere, fizeram a adaptação do regime da derrama estadual, previsto no artigo 87.º-A do CIRC, às especificidades regionais, traduzindo-se essencialmente em reduções de taxas aplicáveis a residentes ou não residentes titulares de estabelecimentos estáveis nas respectivas regiões autónomas.

Isto mesmo reconhece a Autoridade Tributária e Aduaneira na fundamentação da decisão de indeferimento do pedido de revisão oficiosa, em que refere que «estamos, portanto, perante a referida adaptação do sistema fiscal nacional às especificidades regionais, que permite a residentes ou não residentes que possuam um estabelecimento estável nas Regiões Autónomas a aplicação de taxas de derrama reduzidas».

No entanto, a Autoridade Tributária e Aduaneira defende na decisão do pedido de revisão oficiosa que deve ser aplicado o regime da derrama estadual, previsto no artigo 87.º-A do CIRC, por entender que estão preenchidos os seus pressupostos (pontos 42 a 44):

42. Ora, conforme se referiu anteriormente, a "C..." tem a sua sede e residência fiscal em Portugal Continental e exerce a sua atividade sujeita a tributação em IRC, de acordo com as regras de determinação do lucro tributável expressas nos artigos 17.º e ss. do CIRC.

43. Verifica-se, deste modo, que o requisito de incidência subjetiva previsto n.º 1 do artigo 87.º-A do CIRC se encontra preenchido, estando, por isso, a "C..." obrigada a liquidar derrama estadual nos termos e às taxas ali previstas.

44. De maneira que, no caso dos autos, se a "C...", no exercício de 2018, apurou lucro tributável superior a € 1.500.000,00, encontra-se necessariamente sujeita a derrama estadual por aplicação das disposições constantes no artigo 87.º-A do CIRC, e não das taxas reduzidas previstas pelos Decretos Legislativos Regionais que estabeleceram as derramas regionais.

É inquestionável que as situações das Requerentes se enquadram no artigo 87.º-A do CIRC, que prevê o regime geral da derrama estadual, mas, obviamente, quando estão preenchidos os pressupostos da aplicação de regimes especiais, é afastada a aplicação do regime geral, o que é corolário da regra básica, que aflora no artigo 7.º, n.º 3, do Código Civil, de que os regimes especiais, nos seus específicos domínios de aplicação, prevalecem sobre os regimes gerais (*lex specialis derogat legi general*).

A lei especial é a que se aplica a situações de facto abrangidas, todas elas, pela lei geral (sendo que esta abrange um leque mais amplo de situações de facto), consagrando um regime distinto.(...)

Está insito nesta possibilidade de adaptação do sistema fiscal nacional às especificidades regionais que, na medida em que for aplicado o regime específico adaptado, deixa de ser aplicado o regime previsto no sistema fiscal nacional, como, aliás, consta expressamente do artigo 5.º, n.º 2, do Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A.

Sendo assim, não tem relevância a fundamentação utilizada pela Autoridade Tributária e Aduaneira na sua decisão, para manter a aplicação do artigo 87.º-A do CIRC, pois o enquadramento das situações nesta norma não basta para assegurar a sua aplicação, sendo afastado se as situações se enquadrarem simultaneamente nas normas especiais.

Por isso, apenas o eventual não enquadramento da situação da 2.ª Requerente nos regimes especiais de derrama regional, poderá permitir manter a aplicação do regime geral previsto no artigo 87.º-A do CIRC.

Para enquadramento da situação da 2.ª Requerente nas hipóteses normativas das derramas regionais é necessário que elas tenham residência na respectiva região autónoma ou aí tenham estabelecimento estável.

No caso em apreço, são pontos assentes que a 2.ª Requerente não tem residência fiscal em qualquer das regiões autónomas, mas que desenvolve aí as suas actividades através de

instalações que se enquadram no conceito de «estabelecimento estável», definido no artigo 5.º do CIRC.

4.2.1. Questão da aplicação da derrama regional da Madeira

Relativamente à derrama regional da Madeira, incide sobre a parte do lucro tributável superior a (euro) 1 500 000 sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas apurado por sujeitos passivos enquadrados no n.º 1 do artigo 26.º da Lei Orgânica n.º 2/2013, de 2 de Setembro, que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.

O artigo 26.º, n.º 1, da referida Lei Orgânica n.º 2/2013 (Lei das Finanças das Regiões Autónomas – LFRA) refere na sua alínea b) as «pessoas coletivas ou equiparadas que tenham sede ou direção efetiva em território português e possuam sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de representação permanente sem personalidade jurídica própria em mais de uma circunscrição».

«Circunscrição», é o território do continente ou de uma região autónoma, consoante o caso, como se refere na alínea b) do artigo 23.º da LFRA.

É manifesto que a situação da 2.ª Requerente se enquadra nesta norma, pois, em 2018:

- tinha sede em território português;*
- possuía instalações permanentes em mais de uma circunscrição, designadamente no continente e em pelo menos uma das regiões autónomas.*

Por isso, conclui-se que à 2.ª Requerente era aplicável a derrama regional da Madeira e não a derrama estadual, relativamente aos rendimentos obtidos nesta Região Autónoma.

4.2.2. Questão da aplicação da derrama regional dos Açores No que concerne à derrama regional dos Açores, aplica-se, nos termos do artigo 2.º do Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A, aos sujeitos passivos residentes na Região Autónoma dos Açores, bem como por sujeitos passivos não residentes com estabelecimento estável na Região Autónoma dos Açores, que exerçam, a título principal, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola. A 2.ª Requerente não era residente na Região Autónoma dos Açores, mas tinha nela instalações enquadráveis no conceito de estabelecimento estável, definido no artigo 5.º do CIRC.

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

Como há muito vem decidindo o Supremo Tribunal Administrativo, a propósito da questão paralela que se coloca a nível das reduções de taxas de IRC nas regiões autónomas, a referência a «não residentes» reporta-se todos os sujeitos passivos que não residem na região autónoma, quer residam no estrangeiro quer em outra parte do território nacional: «o conceito de estabelecimento estável para efeito dessa redução de taxa abrange instalações, onde seja exercida efectiva actividade económica, dos sujeitos passivos residentes ou não no território nacional, sob pena de violação do princípio da igualdade (artigo 13.º da CRP)». (...)

Neste artigo 13.º da CRP estabelece-se o princípio da igualdade dos cidadãos perante a lei. Este princípio, como limite à discricionabilidade legislativa, não exige o tratamento igual de todas as situações, mas, antes, implica que sejam tratados igualmente os que se encontram em situações iguais e tratados desigualmente os que se encontram em situações desiguais, de maneira a não serem criadas discriminações arbitrárias e irrazoáveis, porque carecidas de fundamento material bastante. O princípio da igualdade não proíbe se estabeleçam distinções, mas sim, distinções desprovidas de justificação objectiva e racional.(...)

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

Na verdade, para além da identidade material da situação real a nível da Região Autónoma dos Açores, as razões que justificou a criação de taxas reduzidas de IRC e de derrama para entidades não residentes, que são melhorar «a competitividade e criação de emprego das empresas com actividade no arquipélago, que suportam os custos incontornáveis da insularidade» (Preâmbulo do determinação do lucro tributável 2/99/A, de 6 de Março) e a «promoção da economia e reforço dos meios dos agentes económicos na concretização de investimento e criação de

emprego, em benefício do desenvolvimento sustentável da Região Autónoma dos Açores» (Preâmbulo do Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A) valem igualmente tanto para o investimento por empresas estrangeiras como para o investimento por empresas nacionais.

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

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

De resto, é também esta a interpretação que permite melhor satisfazer o primacial interesse visado com a redução de IRC, que é incentivar ao investimento na Região Autónoma dos Açores, pelo que é de presumir ter sido a solução adoptada na lei, por ser a mais acertada (artigo 9.º, n.º 3, do CC).(...)

E é também esta a interpretação que se melhor se compagina com a imputação das receitas de IRC às regiões autónomas que se faz no artigo 26.º, n.ºs 1, alínea b), e 2, da LFRA, em que se incluem as devidas por pessoas colectivas com sede ou direcção efectiva em território português que tenham na região um estabelecimento estável, sendo as receitas de cada circunscrição são determinadas pela proporção entre o volume anual de negócios do exercício correspondente às instalações situadas em cada região autónoma e o volume anual total de negócios do exercício.

Na verdade, nestas normas do artigo 26.º da LFRA explicitamente se dá relevância a instalações de pessoas colectivas residentes em território português qualificáveis como estabelecimentos estáveis, o que confirma o entendimento que vem sendo adoptado pelo Supremo Tribunal Administrativo, que se referiu.

Pelo exposto, também em relação à actividade das Requerentes nos Açores, era aplicável às Requerentes a respectiva derrama regional e não a derrama nacional.

4.2.3. Compatibilização das derramas regionais com a derrama estadual

Tendo a 2.ª Requerente actividade no continente, a par das actividades nas regiões autónomas, desenvolvidas através de instalações qualificáveis como «estabelecimentos estáveis», torna-se necessário compatibilizar a aplicação das derramas.

Como se refere no acórdão arbitral de 21-08-2023, proferido no processo n.º 792/2022-T, «quanto a este ponto, haverá que recorrer ao critério de imputação previsto no artigo 26.º, n.º 2, da Lei das Finanças Regionais, que fixa uma repartição do imposto a suportar pelo sujeito passivo em cada circunscrição com base na proporção do volume de negócios apurado por referência à actividade efectivamente desenvolvida em cada região». Isto é, no cálculo do quantum devido a título de derrama estadual não deverá ser tida em consideração a proporção do lucro tributável imputável aos estabelecimentos estáveis sitos na RAA e na RAM, que se encontra sujeito às derramas regionais especificamente previstas em cada uma daquelas circunscrições.

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

Não obstante as decisões tiradas no âmbito no CAAD não serem de sentido unívoco, o entendimento vindo de preconizar têm sido claramente maioritárias na jurisprudência arbitral²

Ora, no caso vertente resulta evidente que a Requerente, apesar de ter a sua sede em território continental português, dispõe de estabelecimentos estáveis nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira, através dos quais desenvolve a sua atividade e obtém rendimentos.

Assim, não lhe poderá deixar de ser aplicável a derrama regional correspondente aos rendimentos gerados em cada uma dessas regiões autónomas.

² fr. as decisões arbitrais proferidas nos processos 805/2023-T, de 11.03.2024, 972/2023-T de 10.07.2024 (com um voto de vencido), 11/2024-T de 20.05.2024, 857/2023-T, de 14.08.2024, 342/2024-T, de 24.10.2024 (com um voto de vencido), 1295/2024-T, de 08.08.2025 e 222/2025-T, de 30.07.2025;

Neste contexto, e quanto à articulação entre a derrama estadual e as derramas regionais, importa seguir o entendimento consagrado no acórdão arbitral de 21-08-2023, proferido no processo n.º 792/2022-T já vindo de citar, segundo o qual *«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 atividade efetivamente desenvolvida em cada região»*.

Deste modo, o cálculo do montante devido a título de derrama estadual deve excluir a parcela do lucro tributável imputável aos estabelecimentos estáveis situados na RAA e na RAM (atento o ponto I dos Factos Provados), uma vez que esses rendimentos se encontram sujeitos às respetivas derramas regionais, nos termos da legislação aplicável a cada uma das regiões autónomas em causa.

Conclui-se, por conseguinte, que as autoliquidações de IRC, no que ao segmento da Derrama Estadual concerne e a decisão de indeferimento da reclamação graciosa que sob e tais atos tributários recaiu, padecem de vício de violação de lei, decorrente de erro na interpretação e aplicação do artigo 87.º-A do CIRC, bem como dos artigos 2.º do Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A, de 17 de outubro, e 4.º do Decreto Legislativo Regional n.º 14/2010/M, de 5 de agosto, nas redações introduzidas pelos Decretos Legislativos Regionais n.º 5-A/2014/M, de 23 de julho, e n.º 18/2020/M, de 31 de dezembro.

Tais vícios determinam a anulação parcial da autoliquidações impugnadas e bem assim a anulação da respetiva decisão de indeferimento da reclamação graciosa.

3. DOS JUROS INDEMNIZATÓRIOS E DA RESTITUIÇÃO DO IMPOSTO INDEVIDO:

A Requerente peticiona ainda a condenação da Requerida em juros indemnizatórios, por considerar, no caso concreto, que ocorreu liquidação de indevida de Derrama Estadual, por erro imputável aos serviços.

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

Artigo 43.º

Pagamento indevido da prestação tributária

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

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

3. São também devidos juros indemnizatórios nas seguintes circunstâncias:

- a) Quando não seja cumprido o prazo legal de restituição oficiosa dos tributos;*
- b) Em caso de anulação do acto tributário por iniciativa da administração tributária, a partir do 30.º dia posterior à decisão, sem que tenha sido processada a nota de crédito;*
- c) 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.*
- d) Em caso de decisão judicial transitada em julgado que declare ou julgue a inconstitucionalidade ou ilegalidade da norma legislativa ou regulamentar em que se fundou a liquidação da prestação tributária e que determine a respetiva devolução.*

4. A taxa dos juros indemnizatórios é igual à taxa dos juros compensatórios.

5. No período que decorre entre a data do termo do prazo de execução espontânea de decisão judicial transitada em julgado e a data da emissão da nota de crédito, relativamente ao imposto que deveria ter sido restituído por decisão judicial transitada em julgado, são devidos juros de mora a uma taxa equivalente ao dobro da taxa dos juros de mora definida na lei geral para as dívidas ao Estado e outras entidades públicas.

A Autoridade Tributária e Aduaneira, não obstante propugnar pela improcedência do pedido, invocou igualmente, caso e entendesse existir desconformidade do artigo 87º-A do CIRC com

a Constituição ou com norma do direito europeu, deverá o direito a juros indemnizatórios ser reconhecido ao abrigo da alínea d) do n.º 3 do art. 43.º da LGT com termo inicial de contagem desde o trânsito em julgado da decisão arbitral.

Apreciemos.

Com efeito e como vem sendo sufragado pelo Supremo Tribunal Administrativo, a imputabilidade para efeitos de juros indemnizatórios apenas depende da prática de um acto ilegal, por iniciativa da Administração Tributária:

– *“em geral, pode afirmar-se que o erro imputável aos serviços, que operaram a liquidação, entendidos estes num sentido global, fica demonstrado quando procederem a reclamação graciosa ou impugnação dessa mesma liquidação»*

– *«Para efeitos da obrigação de pagamento de juros indemnizatórios, imposta à administração tributária pelo art. 43.º da L.G.T., havendo um erro de direito na liquidação e sendo ela efectuada pelos serviços, é à administração que é imputável esse erro, sempre que a errada aplicação da lei não tenha por base qualquer informação do contribuinte.»*³ cfr. Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 31-10-2001, processo n.º 26167, publicado em Apêndice ao Diário da República de 13-10-2003, página 2466, e de 24-04-2002.

Em idêntico sentido, veja-se o acórdão do versado tribunal, de 07-11-2001, processo n.º 26404 (publicado em Apêndice ao Diário da República 13-10-2003, página 2593⁴):

“Esta imputabilidade do erro aos serviços é independente da demonstração da culpa de qualquer dos seus funcionários ao efectuar liquidação afectada por erro, podendo servir de base à responsabilidade por juros indemnizatórios a falta do próprio serviço, globalmente considerado»”;

Concluindo o STA num outro aresto:

“há erro nos pressupostos de direito, imputável aos serviços, de modo a preencher o pressuposto da obrigação da Administração de indemnizar aquele a quem exigiu imposto

³ Disponível em www.dgsi.pt

⁴ Disponível em www.dre.pt

indevido, quando na liquidação é aplicada uma norma nacional incompatível com uma Directiva comunitária”, cfr Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 21-11-2001, processo n.º 26415, publicado em Apêndice ao Diário da República 13-10-2003, página 2765⁵

“os juros indemnizatórios previstos no art. 43.º da LGT são devidos sempre que possa afirmar-se, como no caso sub judicibus, que ocorreu erro imputável aos serviços demonstrado, desde logo e sem necessidade de mais, pela procedência de reclamação graciosa ou impugnação judicial da correspondente liquidação.” Cfr. Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo de 28-11-2001, processo n.º 26223, publicado em Apêndice ao Diário da República de 13-10-2003, página 2824⁶.

Volvendo à questão em apreciação, não obstante resultar objetivo que as liquidações operaram por apuro do próprio contribuinte (autoliquidação), não é menos seguro que a Requerente suscitou Reclamação Graciosa no âmbito da qual a AT veio, efetivamente, a sufragar o entendimento decorrente das autoliquidações objeto da Reclamação Graciosa, que o mesmo significa afirmar que a AT tomou posição em concreto.

Posição essa, externalizada em sede de Reclamação Graciosa, vinculando-se relativamente àquela que era a sua interpretação quanto à matéria de fundo objeto deste pleito, conferindo assim respaldo ao comportamento declarativo da Requerente, no sentido na existência de qualquer desconformidade da Derrama Estadual incorrida.

Destarte, apurando-se como ora se conclui nos presentes autos, pela ilegalidade da decisão da AT de indeferir a Reclamação Graciosa, não poderá, em consequência, deixar de se reconhecer que a AT deveria ter em sede administrativa, ela própria, reconhecido a desconformidade que lhe havia sido suscitada.

⁵ Disponível em www.dre.pt

⁶ Disponível em www.dre.pt

Assim não tendo decidido, isto é, ao não reconhecer a ilegalidade parcial da Derrama Estadual liquidada, tornou-se a Requerida, a partir de tal decisão, autora desse mesmo erro, leia-se, ilegalidade.

Neste mesmo sentido, secunda-se o entendimento de Jorge Lopes de Sousa, in Código de Procedimento e de Processo Tributário, Vol. I, 6.^a edição, Áreas Editora, Lisboa, p. 537, escreve: *“Nas situações em que a prática do acto que define a dívida tributária cabe ao contribuinte (como sucede, nomeadamente, nos referidos casos de autoliquidação (...)) (...) o erro passará a ser imputável à Administração Tributária após o eventual indeferimento da pretensão apresentada pelo contribuinte, isto é, a partir do momento em que, pela primeira vez, a Administração Tributária toma posição sobre a situação do contribuinte, dispondo dos elementos necessários para proferir uma decisão com pressupostos correctos. Será indiferente, para este efeito de imputabilidade do erro, gerador de dívida de juros indemnizatórios, que se trate de caso de impugnação administrativa necessária ou facultativa, pois, em qualquer dos casos, a decisão da impugnação (reclamação graciosa ou recurso hierárquico) é um acto da autoria da Administração Tributária, pelo que o eventual erro ser-lhe-á imputável, a partir do momento em que o praticou”*.

Ao assim não decidir em sede de Reclamação Graciosa, a Requerida assumiu uma decisão ilegal que só à Requerida Autoridade Tributária e Aduaneira pode ser imputada, inexorável sendo, pelo exposto, determinar o direito da Requerente a juros indemnizatórios.

Os juros indemnizatórios devem ser contados da data em que se deve considerar ocorrido o erro imputável aos serviços, isto é, *in casu*, desde o dia 25.11.2024, data em que a AT indeferiu a pretensão de ilegalidade parcial das autoliquidações de IRC de 2020, 2021 e 2022 em apreço.

Juros indemnizatórios estes, a contar até ao integral reembolso da Requerente, à taxa legal supletiva, nos termos dos artigos 43.º, n.º 4, e 35.º, n.º 10, da LGT, do artigo 61.º do CPPT, do artigo 559.º do Código Civil e da Portaria n.º 291/2003, de 8 de Abril, devendo o apuramento

do seu *quantum* ser efetuado em sede de execução de julgado, considerando os termos da condenação que ora se determina.

Conclui-se, assim, pela procedência da pretensão da Requerente a ser ressarcida através do pagamento de juros indemnizatórios contados desde a data da decisão de indeferimento da Reclamação Graciosa relativa às liquidações de imposto até à data da emissão da nota de crédito, nos termos do artigo 61.º, n.ºs 2 a 5, do CPPT.

Por fim, pede igualmente a Requerente que lhe sejam restituídos os valores indevidamente suportados com a Derrama Estadual cujo labelo de ilegalidade (parcial) aqui se decidiu.

A este propósito, importa ter presente que perante a ilegalidade parcial das liquidações de IRC aqui decidida, a Requerente não poderá deixar de ver reposta, nos termos do n.º 1 do artigo 100º da LGT (aplicável por força do artigo 29º do RJAT), a situação tributária que existiria, caso a ilegalidade em causa não tivesse ocorrido, o que implica, naturalmente, o estorno dos valores indevidamente suportados pela Requerente relativamente às liquidações dos exercícios de 2020 e 2022, dos quais resultaram valores a pagar (e efetivamente pagos) pela Requerente, direito esse ao ressarcimento que ora se determina nos termos da presente decisão, com o limite do peticionado, atento o princípio processual do pedido, o qual *in casu* é de € 14.237,11 para o exercício de 2020 e de € 10.029,28 para o exercício de 2022.

Ora, idêntica reconstituição da situação que existiria caso o ato parcialmente ilegal não tivesse tido lugar, terá de ocorrer relativamente à liquidação arbitralmente impugnada, relativa ao IRC do exercício de 2021, em que da mesma resultava já um valor a reembolsar à Requerente – de €250.849,94 – e à qual a Requerente quantifica a existência de ilegalidade, no montante de € 10.781,70.

Tal reconstituição não poderá deixar de se determinar, se necessário, em sede de execução de julgado, com os limites da extensão anulatória parcial decorrente da presente decisão, em conformidade com o *infra* densificado.

4. DA EXTENSÃO ANULATÓRIA DECORRENTE DA PRESENTE DECISÃO:

A este respeito, revela-se necessário precisar que *“O processo arbitral tributário, à semelhança do que acontece com a impugnação judicial, é, essencialmente um contencioso de mera anulação. Não obstante, à semelhança do que sucede com o contencioso tributário impugnatório no âmbito dos tribunais tributários estaduais, existem alguns poderes condenatórios, estritamente ligados ao poder anulatório, relacionados com o direito a juros indemnizatórios, com o direito a indemnização por prestação indevida de garantia ou com o direito à restituição do imposto indevidamente pago.*

Ressalvadas estas exceções, estaremos sempre perante um contencioso de mera anulação, o que significa que perante a impugnação de um acto tributário junto de um tribunal arbitral, a este tribunal caberá apenas considerar o acto legal ou ilegal e, em consequência, mantê-lo ou anulá-lo, cabendo à AT retirar as consequências da eventual decisão anulatória, no respeito pelo disposto no art.º 24.º do RJAT.”, conforme se referiu no acórdão arbitral de 1 de Junho de 2021, proferido no âmbito do processo n.º 694/2019 T.

Ainda a respeito desta temática, referiu-se no acórdão do TCA Norte, proferido em 9 de Julho de 2020, no âmbito do processo n.º 9655/16.3BCLSB que *“Ao contrário do que sucede no domínio das ações administrativas, quando está em causa a legalidade de atuação da administração, no âmbito das quais o julgador pode emitir injunções e pronúncias condenatórias relativamente à Administração, condenando-a à prática de ato com um conteúdo determinado, tal não sucede no âmbito do contencioso tributário de impugnação de ato de liquidação (quer arbitral quer estadual) com esse alcance, não estando legalmente prevista a possibilidade de condenação à prática de ato devido.”*

Tendo em conta a natureza essencialmente anulatória do contencioso arbitral tributário acabada de evidenciar com base na citada jurisprudência, constata-se que ao Tribunal Arbitral não assistem os poderes para emitir as injunções condenatórias formuladas pela Requerente no seu pedido arbitral.

Assim sendo e porquanto o apuramento da quantificação do montante ilegalmente liquidado a título de Derrama Estadual consiste numa tarefa cuja competência é atribuída por lei à AT, cabendo a esta a posterior quantificação, se necessário em sede de execução de julgados, de modo a conformar os atos de autoliquidação impugnados com os termos da presente decisão arbitral anulatória.

Tal conformação legal dos atos tributários em apreço com os termos da presente decisão implica, inexoravelmente, a diminuição do *quantum* sujeito a Derrama Estadual, atenta a necessidade de, face á desconformidade legal neste aresto reconhecida, desconsiderar o lucro tributável imputável aos estabelecimentos estáveis da Requerente sitos na RAA e na RAM (porquanto sujeito a Derrama Regional) para efeitos do cálculo da Derrama Estadual, nos termos do ponto I. do Factos Provados

Nesse exercício, haverá, portanto, que ter em consideração que a quantificação do montante ilegalmente considerado a título de Derrama Estadual (por ter incorretamente levado em conta a proporção do lucro tributável imputável aos estabelecimentos estáveis da Requerente na RAA e na RAM) não poderá ser superior ao *quantum* que tiver sido peticionado no âmbito da Reclamação Graciosa, o qual, de resto, coincide com o valor peticionado na presente instância arbitral no montante de € 14.237,11 (IRC de 2020), € 10.781,70 (IRC de 2021) e € 10.029,28 (IRC de 2022), sob pena de uma inadmissível ampliação do escopo impugnatório que se encontra limitado pelo *dies a quo* fixado pelos artigos 131.º, n.º 1, do CPPT e 10.º, n.º 1, alínea a), do RJAT.

Assim, caberá à Requerida prover pela execução da presente decisão quanto à quantificação dos atos tributários de liquidação a emitir nos termos da anulação parcial que ora se deixa decidida, tendo por limite o montante para cada um dos exercícios peticionados pela Requerente e pela consequente reconstituição (nos termos do artigo 100º da LGT) da situação que existiria caso os atos parcialmente ilegais não tivessem tido lugar e respetivos juros indemnizatórios devidos nos termos do ponto 3..

VII- DECISÃO:

Termos em que o presente Tribunal Arbitral decide:

- a) Julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral e, em consequência, anular a decisão de indeferimento da RG supra identificada e bem assim anular parcialmente as liquidações de IRC de 2020, 2021 e 2022 melhor supra identificadas, no que à Derrama Estadual concerne, nos concretos termos do ponto 4. do capítulo VI;**
- b) Condenar a Requerida no pagamento de juros indemnizatórios e à reconstituição da situação que existiria caso a ilegalidade parcial dos atos tributários de liquidação parcialmente ilegais não tivesse ocorrido, tudo nos termos dos pontos 3. e 4. do capítulo VI.**
- c) Condenar a Requerida nas custas do processo;**

IX- VALOR DO PROCESSO

Fixa-se o valor do processo em € 35.048,09 (valor atribuído aquando do pedido), de harmonia com o disposto nos artigos 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (“RCPAT”), 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT e 306.º, n.ºs 1 e 2, do CPC, este último *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

X. CUSTAS:

Custas no montante de €1.836,00 a cargo da Requerida, em conformidade com a Tabela I anexa ao RCPAT, e com o disposto nos artigos 12.º, n.º 2 e 22.º, n.º 4 do RJAT, 4.º, n.º 5 do RCPAT e 527.º, n.ºs 1 e 2 do CPC, *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e) do RJAT.

Lisboa, 27 de Outubro de 2025.

O árbitro singular,

Luís Sequeira