

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 1002/2025-T

Tema: IRC-Derrama Municipal. Rendimento obtidos fora de Portugal

Sumário:

De acordo com o artigo 18.º, n.º 1, da Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, a derrama municipal incide sobre o lucro tributável sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas, que corresponda à proporção do rendimento gerado na área geográfica do município por sujeitos passivos residentes em território português, com exclusão de rendimentos provenientes de fonte estrangeira.

DECISÃO ARBITRAL

Os Árbitros Guilherme W. d'Oliveira Martins (Árbitro Presidente), Nuno Lopes e Marta Jacques Pena (árbitros adjuntos) designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) para formarem este Tribunal Arbitral Coletivo, constituído em 03/02/2026, acordam no seguinte:

I – RELATÓRIO

1. A..., S.A, titular do NIPC ..., com sede na Av. ..., n.º ... andar, ...-... Lisboa, sociedade dominante do Grupo B... sujeito ao regime especial de tributação dos grupos de sociedade (RETGS) previsto nos artigos 69.º e ss do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (CIRC)), e C..., S.A., titular do NIPC ..., com sede em ..., n.º..., ...-... Porto, sociedade dominada do referido Grupo, doravante designadas por “Requerentes”, apresentaram pedido de

1.

pronúncia arbitral, ao abrigo do disposto nas alíneas a) do n.º 1 do artigo 2.º e alínea a) do n.º 1 do artigo 10.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro (Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária, doravante apenas designado por RJAT), tendo em vista a:

- a) declaração de ilegalidade da decisão de indeferimento da reclamação graciosa n.º ...2025... apresentada contra os atos de autoliquidação do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC), referentes aos anos de 2022 e 2023, na parte em que resultam montantes de derrama municipal a pagar no valor de € 327.598,91 (trezentos e vinte e sete mil, quinhentos e noventa e oito euros e noventa e um cêntimos) e de € 340.122,18 (trezentos e quarenta mil, cento e vinte e dois euros e dezoito cêntimos), respetivamente;
 - b) declaração da ilegalidade dos atos de autoliquidações do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivos (IRC), referentes aos exercícios de 2022 e 2023, na parte em que resultam montantes de derrama municipal a pagar no valor de € 327.598,91 (trezentos e vinte e sete mil, quinhentos e noventa e oito euros e noventa e um cêntimos) e de € 340.122,18 (trezentos e quarenta mil, cento e vinte e dois euros e dezoito cêntimos), respetivamente, e consequente anulação; e,
 - c) ao reconhecimento do direito a juros indemnizatórios.
2. É Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante identificada por Requerida ou “AT”).
 3. As Requerentes são representadas, no âmbito dos presentes autos, pelos seus mandatários, Dr.^a..., Dr.^a..., Dr.^a ... e Dr.^a..., e a Requerida, a Autoridade Tributária e Aduaneira (doravante designada por AT) é representada pelos juristas, Dr.^a..., Dr. ... e Dr.^a
 4. 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 as Requerentes procedido à nomeação de árbitro, foram designados pelo Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD, os signatários que aceitaram o cargo no prazo legalmente estipulado.
 5. O presente tribunal foi constituído no dia 3 de fevereiro de 2026, na sede do CAAD, sita na Av. Duque de Loulé, n.º 72 A, em Lisboa, conforme comunicação do tribunal arbitral coletivo que se encontra junta aos presentes autos.
 6. No dia 6 de março de 2026, depois de notificada para o efeito, a Requerida apresentou a sua resposta, na qual pugna pela improcedência do pedido arbitral.

7. No dia 9 de março de 2026, a Requerida apresentou requerimento através do qual junta aos autos o Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo - Pleno Contencioso Tributário - proferido no processo n.º 162/25.4BALS.B.
8. Por despacho de 10 de março de 2026, o Tribunal dispensou a reunião a que se refere o artigo 18.º do RJAT, por desnecessária, em virtude da questão em discussão ser apenas de direito e a prova produzida ser meramente documental, bem como, e nessa sequência, dispensou a produção de alegações escritas.
9. No despacho referido em 8. *supra*, o Tribunal determinou que o processo deveria prosseguir para a prolação da sentença, e notificou, por último, a Requerente para proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente, no prazo de 10 dias, e comunicar tal pagamento ao CAAD.
10. As Requerentes pedem a cumulação de pedidos, alegando a existência de identidade de circunstâncias de facto e da aplicação dos mesmos princípios ou regras de direito, as quais sendo admissíveis, nos termos do artigo 104.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário e do artigo 3.º do RJAT, devem ser admitidas.

A) Posição das Requerentes

Sustentam as Requerentes que os atos de autoliquidação sindicados nos presentes autos padecem de vício de ilegalidade, por erro nos pressupostos de direito, em virtude de entenderem que os rendimentos gerados fora do território nacional devem ser excluídos do lucro tributável e, como tal, não podem contribuir para a base do cálculo da derrama municipal.

Assim,

Por forma a contextualizar a sua posição, começam por fazer uma breve alusão ao enquadramento e propósito da derrama municipal, referindo quanto a este aspeto que a autonomia local é um dos pilares fundamentais em que assenta a organização territorial da República Portuguesa, de acordo a Constituição da República Portuguesa (“CRP”). Mais referindo que, de acordo com a Lei Fundamental, as autarquias locais não só têm «*património*

e finanças próprios», como «podem dispor de poderes tributários, nos casos e nos termos previstos na lei». Sendo certo que, «[o] regime das finanças locais, [...] visará a justa repartição dos recursos públicos pelo Estado e as autarquias locais».

Sublinham que o reconhecimento deste comando constitucional na lei ordinária foi concretizado através da Lei das Finanças das Autarquias Locais, cuja versão mais recente e atualmente em vigor foi aprovada pela Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro.

Fazendo referência ao disposto nos artigos 3.º, n.º 1, alínea c), 6.º, n.º 2, alínea c) e 10.º do referido diploma, aferem que é com fundamento na sua autonomia financeira – constitucionalmente reconhecida e legalmente concretizada – que as autarquias locais, em estrito cumprimento da lei, estão habilitadas à criação de tributos destinados ao respetivo financiamento através da arrecadação de receita. **«Um desses tributos é, precisamente, a derrama municipal».**

Mais aduzem que, o produto da cobrança de derrama municipal – tributo que assume a natureza de imposto, destinando-se ao financiamento da atividade local – constitui receita própria dos municípios (cfr. artigo 14.º, alínea c), da Lei das Finanças das Autarquias Locais).

Repercutindo sobre as normas de incidência subjetiva e objetiva, entendem as Requerentes que estão sujeitos a derrama municipal os sujeitos passivos de IRC, residentes ou não residentes com estabelecimento estável em território português, que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e, em cada exercício, obtenham rendimentos gerados num município português (ou imputáveis a estabelecimento estável aí situado), sendo de excluir desta operação os rendimentos de fonte estrangeira.

Neste contexto, defendem as Requerentes estarmos perante uma situação de ilegalidade dos atos controvertidos por violação da norma de incidência objetiva em sede de derrama municipal, em virtude de os rendimentos de fonte estrangeira por si auferidos – e que, por isso, também

concorrem para a formação do lucro tributável do exercício – não devem ser sujeitos a derrama municipal.

Referem que, em face do formulário-modelo da declaração Modelo 22 (e respetivas instruções de preenchimento introduzidas pelos Despachos n.ºs 47/2023, de 3 de janeiro, e 271/2024, de 12 de janeiro, ambos do Gabinete do Secretário de Estado dos Assuntos Fiscais), não conseguiram preencher e submeter as declarações Modelo 22 individuais e do GRUPO B... em conformidade, não tendo logrado nelas refletir o lucro tributável consoante a proveniência (nacional ou estrangeira) dos rendimentos obtidos e, assim, excluir os rendimentos de fonte estrangeira da base de incidência da derrama municipal.

Mais aduzem que, nos exercícios de 2022 e 2023, auferiram rendimentos de fonte estrangeira, designadamente rendimentos decorrentes da remuneração de prestações de serviços, juros ou rendimentos de crédito de qualquer natureza e outros rendimentos, no montante total de 17.779.952,15 EUR (9.692.865,58 EUR obtidos pela 1.ª Requerente e 8.087.086,57 EUR obtidos pela 2.ª Requerente) e de 17.596.270,99 EUR (8.798.141,96 EUR obtidos pela 1.ª Requerente e 8.798.129,03 EUR obtidos pela 2.ª Requerente), respetivamente, os quais, segundo as mesmas não estão, de modo algum, conexos com atividade comercial prosseguida por si em território nacional, pelo que, não se poderão considerar como decorrentes do exercício da atividade económica na área geográfica dos municípios portugueses.

Deste modo, os rendimentos de fonte estrangeira foram indevidamente considerados na base de incidência da derrama municipal, tendo, por conseguinte, as Requerentes suportado derrama em excesso, cuja restituição requerem.

Insurgem-se, ainda, as Requerentes contra a impossibilidade de preenchimento da declaração Modelo 22 nos termos *supra* expostos, o que necessariamente redonda na ilegalidade dos atos tributários e decisórios controvertidos por violação do artigo 18.º, n.º 1, da Lei das Finanças das

Autarquias Locais, porquanto da base de incidência da derrama municipal – i.e., da proporção do lucro tributável relativa aos rendimentos gerados na área geográfica dos municípios portugueses – não são expurgados os rendimentos obtidos no estrangeiro.

Em prol da sua posição, invocam as Requerentes diversa jurisprudência quer dos tribunais superiores, quer dos tribunais arbitrais tributários, da qual retiram que *«(...) a posição unânime da jurisprudência coincide integralmente com o entendimento defendido pelas Requerentes: para efeitos de cálculo da derrama municipal, no apuramento da proporção do lucro tributável gerado nas áreas geográficas nos municípios portugueses, devem ser desconsiderados os rendimentos obtidos no estrangeiro pelos sujeitos passivos, porquanto tais rendimentos não apresentam um mínimo de conexão com a atividade comercial prosseguida em território nacional.»*.

Concluem no sentido de que os atos de autoliquidação de IRC, no que à derrama municipal concerne, devem refletir somente a parte do lucro tributável gerado nas áreas geográficas dos municípios portugueses – com total exclusão dos rendimentos de fonte estrangeira, pelo que, os atos sindicados nos presentes autos padecem, na parte referente àquela derrama que considera os rendimentos obtidos no estrangeiro (207.675,93 EUR e de 207.835,39 EUR), de erro sobre os pressupostos de direito, na medida em que erroneamente consideram aqueles rendimentos na base de incidência daquele tributo, em clara violação do artigo 18.º, n.º 1, da Lei das Finanças das Autarquias Locais, requerendo a declaração da ilegalidade de tais atos, e a sua consequente, anulação, tudo com as demais consequências legais.

Por último, e a final, peticionam o reconhecimento do erro imputável aos serviços da Administração Tributária e, nessa medida, para além da restituição do montante legalmente devido, a satisfação do direito das Requerentes ao pagamento de juros indemnizatórios, computados sobre esse montante, desde a data do indeferimento expresso da reclamação graciosa até à emissão da respetiva nota de crédito, tudo com as demais consequências legais.

B) Posição da Requerida

A Requerida, na resposta que apresentou, defende-se por impugnação, rebatendo os argumentos das Requerentes, invocando, em síntese, que pretendem, estas, expurgar ao lucro tributável apurado para efeitos de determinação da derrama municipal, o valor total das prestações de serviços efetuadas a partir de território nacional para clientes no estrangeiro, e que resultaram diretamente do exercício do seu objeto social, rendimentos para os quais contribuiu tanto o seu património (ativos e passivos), como toda a sua estrutura organizacional, com sede e direção efetiva em território nacional e cujos gastos suportados afetaram, negativamente o apuramento do resultado tributável.

Segundo a Requerida, tal não se concebe, pois além de total ausência de suporte legal, para a obtenção de tais rendimentos referentes a prestações de serviços efetuadas a partir do território nacional para clientes no estrangeiro, entendem que para a sua obtenção, as Requerentes tiveram de suportar, conforme evidenciado no apuramento do resultado líquido do exercício e na demonstração de resultados, gastos diretos e indiretos, por exemplo, gastos com pessoal, gastos com fornecimentos e serviços externos, depreciação e amortizações de ativos utilizados no exercício de toda a atividade, encargos financeiros suportados com a aquisição dos ativos, e demais encargos suportados.

Com efeito, afere que sem o exercício da atividade em Portugal pelas Requerentes, ou seja, sem as decisões de gestão e de investimento tomadas em território nacional e os inerentes gastos suportados pela estrutura empresarial localizada em território nacional que estão a afetar negativamente o apuramento do resultado líquido e conseqüentemente o lucro tributável, nenhum rendimento seria obtido pelas Requerentes.

Ou seja, entende a Requerida que se trata inequivocamente de rendimentos oriundos de aplicações efetuadas pelas Requerentes diretamente conexos com a atividade comercial por si exercida em território português.

Acrescenta que, sem a atividade de prestações de serviços exercida pelas Requerentes em território português, não seria possível realizar operações financeiras que deram origem aos rendimentos em causa.

Mais aduzindo que, os rendimentos provenientes das prestações de serviços, ainda que obtidos junto de entidades não residentes, estão intrinsecamente ligados à gestão financeira necessária ao desenvolvimento da atividade das Requerentes e contribuem diretamente para o cumprimento do seu objeto social. Assim, e conforme já demonstrado, não se tratam de rendimentos passivos, mas sim de rendimentos funcionalmente conexos com a atividade económica exercida em Portugal.

Compulsando a jurisprudência arbitral e judicial sobre a matéria em causa nos autos, defende a Requerida:

- a) que o Supremo Tribunal Administrativo já firmou jurisprudência no sentido os rendimentos obtidos no estrangeiro por sociedades residentes em território nacional só não estarão sujeitos a derrama municipal se puderem, comprovadamente, ser imputados a uma sucursal ou estabelecimento estável aí (no estrangeiro) situados, referindo a Requerida que os rendimentos em causa auferidos pelas Requerentes advém de prestações de serviços prestados a clientes no estrangeiro, e foram obtidos junto de entidades não residentes, os quais não foram imputados a uma sucursal ou estabelecimento estável situado no estrangeiro;
- b) o Tribunal Constitucional determinou que o crédito por dupla tributação internacional pode ser deduzido à fração da coleta da derrama municipal originada por rendimentos obtidos no estrangeiro, pelo que, inequivocamente tais rendimentos obtidos no estrangeiro estão sujeitos a derrama municipal.

Sustenta a Requerida que a localização da fonte económica do rendimento, o lugar onde efetivamente é levada a cabo a atividade dele geradora está localizada em território nacional,

mormente na sede das Requerentes, que não se pode confundir com a fonte financeira de tais rendimentos, o local onde são pagos onde se situa a entidade devedora ou pagadora. E sublinha que, no caso vertente, não estamos perante estabelecimentos estáveis situados no estrangeiro, mas tão somente perante rendimentos auferidos pela Requerente, a partir do território nacional.

Conclui no sentido de que os rendimentos em causa decorrem de prestações de serviços, e foram obtidos junto de entidades não residentes, os quais não foram imputados a uma sucursal ou estabelecimento estável no estrangeiro situado, e nesse desiderato, e de acordo com a jurisprudência do Pleno do STA estão sujeitos a derrama municipal, pelo que devem os argumentos das Requerentes ser considerados manifestamente improcedentes, e em consequência, manter-se a autoliquidação de IRC referentes ao período tributário de 2022 e 2023, porquanto nenhuma ilegalidade lhes pode ser assacada.

No que aos juros indemnizatórios diz respeito, refere a Requerida que apenas incorre no dever de pagamento de juros indemnizatórios, caso se verifique uma qualquer ilegalidade que denote o carácter indevido da prestação tributária à luz das normas substantivas, ilegalidade essa que terá de ser necessariamente imputável a erro dos serviços.

Aduz que. as liquidações em causa não provem de qualquer erro dos Serviços mas decorrem diretamente da aplicação da lei, tendo-se a Requerida limitado a aplicar as consequências jurídicas, que, do ponto de vista fiscal, se impunham face à ocorrência dos pressupostos de facto e de direito, devendo, por conseguinte, ser julgada improcedente a impugnação quanto aos juros peticionados, uma vez que não se encontram reunidos os pressupostos com vista ao direito a juros indemnizatórios nos termos do disposto no artigo 43.º da LGT.

II. Saneamento

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

Nos termos do n.º 1 do artigo 3.º do RJAT, a coligação de Autores é admissível uma vez que o pedido arbitral tem por objeto atos de liquidação do mesmo imposto, existe identidade da matéria de facto e a procedência do pedido depende da interpretação dos mesmos princípios e regras de direito.

As partes têm personalidade e capacidade judiciárias, mostram-se legítimas, encontram-se regularmente representadas, nos termos do disposto nos artigos 4.º e 10.º do RJAT e do artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março e o processo não enferma de nulidades.

III. Matéria de Facto

a. Factos dados como provados

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

A. A Requerente A..., S.A., é uma sociedade comercial anónima que exerce, a título principal, a atividade de gestão de bolsas e outros mercados de valores mobiliários, a gestão de sistemas de liquidação de valores mobiliários e a prestação de outros serviços relacionados com a emissão e negociação de valores mobiliários – cfr. facto não controvertido -;

B. A Requerente C..., S.A., é uma sociedade comercial anónima que exerce, a título principal, a atividade de gestão de sistemas de liquidação de valores mobiliários e de sistemas centralizados de valores mobiliários – cfr. – cfr. facto não controvertido -;

C. As sociedades acima identificadas em A. e B. prosseguem a sua atividade comercial em território nacional, auferindo não só rendimentos de fonte portuguesa, como de fonte

estrangeira, estes, decorrentes de prestações de serviços de natureza diversa e de juros ou rendimento de crédito de qualquer natureza – cfr. facto não controvertido e Docs. n.º 9 a 12 do pedido de pronúncia arbitral - ;

D. Em 2022 e 2023, as Requerentes eram, respetivamente, sociedade dominante e dominada do GRUPO B..., o qual era tributado de acordo com o Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades (RETGS), nos termos e para os efeitos do disposto nos artigos 69.º a 71.º do Código do IRC. – cfr. facto não controvertido –

E. A Requerente identificada em A. *supra*, procedeu à entrega, na qualidade de sociedade dominante do Grupo, em 26 de maio de 2023, da declaração de rendimentos Modelo 22-IRC-do Grupo relativa ao exercício de 2022, à qual foi atribuído o número de identificação..., a qual reflete o apuramento do resultado fiscal no montante de € 21.839.887,20 (vinte e um milhões, oitocentos e trinta e nove mil, oitocentos e oitenta e nove euros e vinte cêntimos), e apresenta a título de Derrama Municipal, o valor a pagamento de € 327.598,31 (trezentos e vinte e sete mil, quinhentos e noventa e oito euros e trinta e um cêntimos). - cfr. Doc. n.º 1 do pedido de pronúncia arbitral –

F. No dia 27 de junho de 2024, a Requerente identificada em A., procedeu à entrega, na qualidade de sociedade dominante do Grupo B..., a declaração de rendimentos Modelo 22 – IRC – do Grupo, referente ao exercício de 2023, à qual foi atribuído o número de identificação ..., a qual reflete o apuramento do resultado fiscal/lucro tributável no montante de 22.674.811,99 (vinte e dois milhões, seiscentos e setenta e quatro mil oitocentos e onze euros e noventa e nove cêntimos), e apresenta a título de Derrama Municipal, o valor para pagamento de € 340.122,18 (trezentos e quarenta mil, cento e vinte e dois euros e dezoito cêntimos); – cfr. Doc. n.º 4 do pedido de pronúncia arbitral-;

G. O montante de derrama municipal refletido nas declarações de rendimentos Mod. 22 do Grupo B... indicadas em E. e F. *supra*, corresponde ao somatório dos montantes de derrama

municipal apurados nas declarações de rendimentos Mod. 22 individuais das Requerentes: - cfr. Docs. n.ºs 1 a 6 do pedido de pronúncia arbitral - ;

Sociedade	Exercício de 2022	Exercício de 2023
	Derrama Municipal apurado EUR	Derrama Municipal apurado EUR
1.ª Requerente	86.369,63	75.863,46
2.ª Requerente	241.228,68	264.258,72
Grupo B...	327.598,31	340.122,18

H. As Requerentes procederam à entrega das suas declarações anuais de informação simplificada (“declarações IES”), por referência aos exercícios de 2022 e 2023, tendo declarado no quadro 4 do anexo H das referidas declarações, os rendimentos por si obtidos no estrangeiro, da seguinte forma: - cfr. Doc. n.ºs 9 a 12 do pedido de pronúncia arbitral –

Sociedade	Natureza	Tipologia de rendimentos	Montante (EUR)	
			2022	2023
1.ª Requerente	4	Juros ou rendimentos de crédito de qualquer natureza	2.820.923,65	208.375,44
	8	Serviços prestados	6.871.941,93	7.225.336,88
	11	Outros rendimentos	0,00	1.364.429,64
Sub Total			9.692.865,58	8.798.4141.96
2.ª Requerente	8	Serviços prestados	8.087.086,54	8.798.129,03
	11	Outros rendimentos	0,00	0,00

Sub Total	8.087.086,54	8.798.129,03
TOTAL	17.779.952,15	17.596.270,99

I. No dia 30 de maio de 2023, as Requerentes procederam ao pagamento da totalidade do imposto autoliquidado em sede de IRC por referência ao exercício de 2022, no montante de € 1.313.334,61 (um milhão, trezentos e treze mil, trezentos e trinta e quatro euros e sessenta e um centimos) – cfr. Doc. n.º 13 do pedido de pronúncia arbitral - ;

J. No dia 10 de julho de 2024, as Requerentes procederam ao pagamento da totalidade do imposto autoliquidado em sede de IRC por referência ao exercício de 2023, no montante de € 949.647,73 (novecentos e quarenta e nove mil, seiscentos e quarenta e sete euros e setenta e três centimos) – cfr. Doc. n.º 14 do pedido de pronúncia arbitral - ;

K. No dia 21 de maio de 2025, as Requerentes apresentaram reclamação graciosa contra os atos de autoliquidação de IRC referentes aos exercícios de 2022 e 2023, ao abrigo do disposto nos artigos 68.º, n.º 1 e 131.º, n.º 1 do Código do Procedimento e do Processo Tributário (CPPT), à qual foi atribuído o n.º ...2025..., mediante a qual peticionam a anulação parcial dos mesmos, na parte relativa à derrama municipal incidente sobre rendimentos (lucro tributável) de fonte estrangeira. – cfr. Doc. n.º 15 do pedido de pronúncia arbitral –

L. A 12 de julho de 2025, as Requerentes foram notificadas dos projetos de decisão de indeferimento da reclamação graciosa identificada em K. e para, querendo, exercer o direito de audição prévia que lhes assiste pelo artigo 60.º da Lei Geral Tributária (LGT) – cfr. Doc. n.º 16 e 17 do pedido de pronúncia arbitral - ;

M. As Requerentes não exerceram o direito de audição prévia relativamente ao projeto de indeferimento da reclamação graciosa identificada em K. *supra* – cfr. processo administrativo - ;

N. No dia 19 de setembro de 2025 as Requerentes foram notificadas da decisão final da reclamação graciosa, no sentido do seu indeferimento, motivada no seguinte: – cfr. Doc. n.º 7 e 8 do pedido de pronúncia arbitral –

«§ IV. II. DA APRECIÇÃO

20. *A questão de direito a dirimir nos presentes autos prende-se com a desconsideração dos rendimentos provenientes de fonte estrangeira no cálculo da derrama municipal.*

21. *Nos termos do Regime Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais (RFALEI), aprovado pela Lei n.º 73/2013, de 3 de setembro, a derrama municipal, cuja receita reverte a favor dos Municípios, tem como base de tributação o lucro tributável de entidades residentes, sujeitas e não isentas deste imposto, que exerçam a título principal uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, bem como de entidades não residentes que exerçam a sua atividade em território português através de um estabelecimento estável nele situado¹¹.*

22. *É, pois, um imposto acessório relativamente ao IRC, que assenta a sua incidência real no lucro tributável, sem que o referido regime possua regras específicas para a sua determinação.*

23. *E, assim sendo, as regras aplicáveis terão de ser as que se mostram contempladas no Código do IRC, cujo artigo 17.º, como é sabido, estabelece o apuramento do lucro tributável através da soma algébrica do resultado líquido do período e das variações patrimoniais positivas e negativas verificadas no mesmo período e não refletidas naquele resultado, determinados com base na contabilidade e eventualmente corrigidos nos termos enunciados no Código a fim de serem tomados em consideração os objetivos e condicionalismos próprios da fiscalidade.*

24. *Tem-se, pois, que, quer a derrama, quer o IRC, são determinados com recurso a uma base tributável comum – o lucro tributável. Como afirma Saldanha Sanches¹² “(...) “A particularidade da derrama face aos demais impostos municipais reside, essencialmente, no facto de a determinação da sua base tributável não ser distinta de todos os demais, mas antes assentar precisamente na base tributável de um outro imposto – o Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas (IRC). Tal como sucede, por exemplo, na taxa de esgotos, ou, em alguns casos, no próprio IMT, há tributos que vão buscar a sua*

base de incidência aos valores patrimoniais apurados para efeitos do IMI. De acordo com a actual redacção da LFL de 2007, trata-se claramente de um imposto autónomo em relação ao IRC, pois todos os seus elementos estruturantes ora resultam apenas da lei (sujeito activo, margem de taxas), ou obedecem à intervenção da Autarquia Local (tributação ou não, taxas concretas), apenas comungando, para efeitos do seu cálculo e por simplicidade de gestão, de uma incidência objectiva comum. Mesmo com este objecto comum, admite-se a possibilidade de adaptação dos critérios de imputação do rendimento colectável do sujeito passivo (em atenção às características especiais deste) ao município, bem como a criação de um regime especial de taxas para empresas com baixos volumes de facturação. Existem, portanto, relações jurídico-fiscais claramente autónomas entre a derrama e o IRC, ao contrário do que se discutia nas anteriores LFLs, onde a derrama pressupunha a existência de uma colecta de IRC e donde, portanto, era legítimo concluir pela respectiva acessoriedade face a este imposto (...).”

E, de facto,

25. O n.º 2 do artigo 18.º da citada Lei n.º 73/2013 estipula que “Para efeitos de aplicação do disposto no número anterior, sempre que os sujeitos passivos tenham estabelecimentos estáveis ou representações locais em mais de um município e matéria coletável superior a (euro) 50 000 o lucro tributável imputável à circunscrição de cada município é determinado pela proporção entre os gastos com a massa salarial correspondente aos estabelecimentos que o sujeito passivo nele possua e a correspondente à totalidade dos seus estabelecimentos situados em território nacional.”

26. Por sua vez, refere o n.º 13 da mesma Lei que “Nos casos não abrangidos pelo n.º 2, considera-se que o rendimento é gerado no município em que se situa a sede ou a direção efetiva do sujeito passivo ou, tratando-se de sujeitos passivos não residentes, no município em que se situa o estabelecimento estável onde, nos termos do artigo 125.º do Código do IRC, esteja centralizada a contabilidade.”

27. Ainda de destacar o que consagram os seguintes números do mesmo artigo 18.º do RFALEI:

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

22 - A assembleia municipal pode, sob proposta da câmara municipal, nos termos dos n.os 2 e 3 do artigo 16.º 13, deliberar a criação de isenções ou de taxas reduzidas de derrama.

23 - As isenções ou taxas reduzidas de derrama previstas no número anterior atendem, nos termos do regulamento previsto no n.º 2 do referido artigo 16.º, aos seguintes critérios:

- a) Volume de negócios das empresas beneficiárias;*
- b) Setor de atividade em que as empresas beneficiárias operem no município;*
- c) Criação de emprego no município.*

24 - Até à aprovação do regulamento referido no número anterior, a assembleia municipal pode, sob proposta da câmara municipal, deliberar lançar uma taxa reduzida de derrama para os sujeitos passivos com um volume de negócios no ano anterior que não ultrapasse (euro) 150 000.

25 - Os benefícios fiscais previstos nos números anteriores estão sujeitos às regras europeias aplicáveis em matéria de auxílios de minimis.”

28. Da análise ao regime que em parte se acaba de expor em nada resulta que para o cálculo da derrama municipal se possa “decepar” o lucro tributável, dele expurgando rendimentos que legalmente não estão excluídos da incidência real daquele tributo.

29. A derrama municipal calcula-se por aplicação de uma taxa máxima de 1,5% ao lucro tributável sujeito e não isento de IRC. Ou seja, o que está legalmente consagrado é uma tributação incidente sobre rendimentos sujeitos a IRC e dele não isentos.

Aliás,

30. Quanto a isenções e benefícios fiscais, conforme já atrás se deixou exposto, o RFALEI tem regras próprias¹⁴.

31. E, como se salientou, apenas é conferido à assembleia municipal, sob proposta da câmara municipal, a possibilidade de reduzir a taxa da derrama para os sujeitos passivos com um volume de negócios no ano anterior que não ultrapasse € 150 000.

Ora,

32. *A possibilidade de alteração da base tributável mormente por exclusão de rendimentos obtidos fora do território português não é objeto de qualquer regulamentação no artigo 18.º da Lei n.º 73/2013, nem em qualquer outra legislação avulsa, pelo que, dada a sua inexistência, será forçoso concluir pela impossibilidade legal de ser conferido tratamento especial a tais rendimentos¹⁵.*

33.0 *Nada na lei se refere à exclusão de tributação relativamente ao lucro tributável obtido fora do território nacional.*

Contudo,

34. *E, como aludem as Reclamantes, a questão sub judice nos presentes autos foi já objeto de análise por tribunais judiciais e arbitrais, cujas decisões proferidas têm sido no sentido de que os rendimentos gerados no estrangeiro, não sendo gerados na área geográfica do(s) município(s) da empresa não ficam sujeitos a derrama municipal.*

35. *Nessa conformidade, e como as mesmas referem, pronunciou-se o Supremo Tribunal Administrativo (STA) no acórdão de 13 de janeiro de 2021, proferido no processo n.º 0924/17, tendo aí decidido que da base de incidência da derrama municipal devem ser eliminados os rendimentos que devam ser considerados obtidos fora do território nacional.*

Porém,

36. *No que tange a esta posição pronunciou-se em sentido divergente a Direção de Serviços do IRC (DSIRC) na informação produzida em resposta à questão que sobre o assunto foi colocada por esta Unidade Orgânica, e que mereceu Despacho concordante da Subdiretora Geral de 04-11-2022.*

37. *Defende aquela Direção de Serviços que para a base de cálculo da Derrama Municipal concorrem todos os rendimentos quer os auferidos em território português quer os obtidos fora dele, entendendo, com o devido respeito, ter o Tribunal olvidado dois aspetos fundamentais no que concerne ao cálculo do lucro tributável, porquanto quer o imposto principal quer a derrama comungam das mesmas normas sobre a incidência plasmadas no CIRC, as quais têm necessariamente de ser acatadas. Por um lado, quanto às pessoas coletivas e outras entidades com sede ou direção efetiva em*

território português, o lucro tributável obedece ao princípio da universalidade, (art.º 4.º, n.º 1 do CIRC), isto é, releva no seu cômputo todo e qualquer rendimento recebido pelo sujeito passivo, independentemente da sua proveniência. Por outro, esse mesmo lucro integra componentes de várias naturezas e resulta de uma complexidade de operações/balanceamentos entre rendimentos e gastos relevados na contabilidade e os devidos ajustamentos positivos e/ou negativos, efetuados nos termos do Código do IRC.

Assim sendo,

38. Afirma a DSIRC que mantém o entendimento que sobre a matéria tem vindo a seguir, tanto mais que a decisão do STA produz efeitos apenas para o caso apreciado e decidido.

Logo,

39. Conclui que a derrama municipal incide sobre o lucro tributável sujeito e não isento de IRC, recaindo, assim, também, sobre rendimentos provenientes de fonte estrangeira, componentes daquela grandeza.

40. Em defesa da sua tese a DSIRC articula que:

- Nos termos do Regime Financeiro das Autarquias Locais e das Entidades Intermunicipais¹⁶ é estabelecida a possibilidade de os municípios deliberarem lançar anualmente uma derrama, até ao limite máximo de 1,5 %, sobre o lucro tributável sujeito e não isento de imposto sobre o IRC, que corresponda à proporção do rendimento gerado na sua área geográfica por sujeitos passivos residentes em território português que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e não residentes com estabelecimento estável nesse território (artigo 18.º, n.º 1);*
- A base de incidência da derrama municipal coincide com a do IRC, sendo a ela sujeitas as entidades residentes que exerçam, a título principal, uma atividade marcadamente económica e as não residentes com estabelecimento estável situado em território português;*
- Daí que, quer quanto aos sujeitos passivos, quer quanto à respetiva base tributável, tenham de ser tomadas em consideração as disposições do Código do IRC, nomeadamente as regras contidas nos artigos 3.º - Base do imposto, 4.º - Extensão da obrigação do imposto e 17.º - Determinação do lucro tributável;*

- *Na legislação em vigor que disciplina a figura da derrama inexiste qualquer norma que disponha a exclusão da base tributável de rendimentos provenientes do exterior, o que impõe que não se possa inferir um pensamento legislativo que não tenha na letra da lei um mínimo de correspondência verbal, ainda que imperfeitamente expresso, já que, na fixação do sentido e alcance da lei o intérprete presumirá que o legislador consagrou as soluções mais acertadas e soube exprimir o seu pensamento em termos adequados¹⁷;*
- *Dessa mesma legislação não consta qualquer exclusão de tributação relativamente à parte do lucro tributável obtido fora do território nacional, sendo certo que o Código do IRC estabelece a extensão da obrigação do imposto relativamente às pessoas coletivas e outras entidades com sede ou direção efetiva em território português, consistindo no englobamento da totalidade dos rendimentos, incluindo os obtidos fora desse território;*
- *A regra de carácter geral estabelecida no n.º 1 do artigo 18.º do diploma contempla a sujeição da derrama municipal à área da sede do sujeito passivo ou do estabelecimento estável, prevendo o n.º 2 do mesmo artigo uma regra especial, para a repartição da derrama municipal por diversos municípios, que apenas ocorre nos casos em que os sujeitos passivos possuam estabelecimentos estáveis ou representações locais em mais de um município e apurem uma matéria coletável superior a € 50 000,00, situação em que o lucro tributável imputável à circunscrição de cada município é determinado pela proporção entre os gastos com a massa salarial correspondente aos estabelecimentos que o sujeito passivo nele possua e a correspondente à totalidade dos seus estabelecimentos situados em território nacional;*
- *E, caso não se encontrem reunidos os pressupostos para a repartição da derrama pelos diferentes municípios em que os sujeitos passivos possuam estabelecimentos estáveis ou representações locais, a mesma é devida apenas em função da área da sede do sujeito passivo.*

41. *Em consequência do exposto, entende-se que nenhum vício de ilegalidade é possível apontar ao apuramento da derrama municipal efetuado pelas Reclamantes.*

A acrescentar,

42. *Dada a sua relevância para a apreciação da presente matéria, o teor do Acórdão do Tribunal Constitucional (TC) n.º 603/2020, proferido no Recurso n.º 172/20, 2ª seção, que, relativamente à determinação do valor da dedução à coleta do IRC a título de crédito de imposto por dupla tributação jurídica internacional (CIDTJI), estabelece quanto à derrama municipal que o pagamento deste tributo deve ser “eliminado” por dedução de créditos por dupla tributação internacional sempre que a coleta de IRC, stritcto sensu, não se mostre suficiente para os absorver na totalidade. Ou seja, define que o CIDTJI pode ser deduzido à fração da coleta da derrama municipal originada por rendimentos obtidos no estrangeiro.*

43. *Desta forma, O que o TC vem expressar é que o CIDTJI pode ser deduzido à fração da coleta da derrama municipal originada por rendimentos gerados no estrangeiro, o que evidencia, inequivocamente, a sujeição de tais rendimentos à derrama municipal.*

44. *No mesmo sentido e sobre o mesmo Tema - Derrama municipal – rendimentos oriundos do estrangeiro foram proferidas as sentenças dos processos arbitrais números 32/2024-T, 631/2024-T, 950/2024-T e 1060/2024-T: “A derrama municipal das sociedades residentes em território nacional incide sobre a totalidade do lucro tributável sujeito e não isento de IRC apurado, incluindo os rendimentos obtidos fora do território nacional.”*

45. *Explicitamente o Acórdão 0560/22.5BEALM, de 02-04-2025, do STA, apresenta o seguinte sumário: “I - Desde a redacção inicial, o art. 18º da Lei n.º 73/2013 de 03-09 (RFALEI) estabeleceu a regra, inalterada até hoje, de que “(...) Para efeitos de aplicação do disposto no n.º 1, quando uma mesma entidade tem sede num município e direção efetiva noutro, a entidade deve ser considerada como residente do município onde estiver localizada a direção efetiva.” II - Na determinação do lucro tributável, dos rendimentos de fonte estrangeira e, inexistindo norma legal que afaste tal situação no domínio apontado, ou seja, para efeito de derrama municipal, inexistente fundamento para os excluir, sendo que o artigo 18º nº 13 da Lei n.º 73/2013, de 03-09 é claro ao determinar que “[n]os casos não abrangidos pelo n.º 2, considera-se que o rendimento é gerado no município em que se situa a sede ou a direção efetiva do sujeito passivo [...]”.*

III - Na situação dos autos, em nenhum momento se fala em estabelecimentos estáveis ou representações que poderiam implicar uma outra leitura da realidade em apreço e a lei não aponta qualquer elemento no sentido de se poder dizer que o rendimento se considera gerado no local da sede ou direcção efectiva da entidade que paga ou coloca à disposição os rendimentos, de modo que, a conclusão firmada na sentença recorrida no sentido da existência de rendimentos obtidos pela Impugnante fora do território nacional é inapta a produzir o efeito de anulação dos actos de autoliquidação no domínio indicado, na medida em que a alusão a rendimentos obtidos no estrangeiro preenche apenas um conceito material e não o conceito contemplado na lei com referência ao rendimento gerado na sua área geográfica.

IV - Assim, a totalidade do lucro tributável é, para efeito de derrama municipal, imputável ao município onde se situa a sua sede ou direcção efectiva do sujeito passivo, não existindo qualquer razão para afastar os rendimentos de fonte estrangeira. “

Por todo o exposto,

46. Devem as autoliquidações processadas pelo Grupo B... para os períodos de tributação de 2022 e 2023 ser mantidas na sua ordem jurídica e, nesta sequência, julgar improcedente o pedido apresentado.»

O.No dia 21 de novembro de 2025, os Requerentes apresentaram, junto do Centro de Arbitragem-CAAD, o pedido de pronúncia arbitral que deu origem ao presente processo.

b. Factos dados como não provados.

Com relevo para a decisão, inexistem factos não provados relevantes para a decisão da causa.

IV - Fundamentação da matéria de facto dada como provada e como não provada

Em sede de matéria de facto, o Tribunal não tem de se pronunciar sobre tudo aquilo que é alegado pelas Partes, competindo-lhe, isto sim, seleccionar os factos que têm relevância para a tomada da decisão final e, relativamente a estes, fixar os que estão provados e os que devem

ser considerados como não provados, nos termos dos artigos 123.º, n.º 2 do CPPT e 670.º, n.º 3 do CPC, que aqui são aplicáveis por força do disposto no artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e e) do RJAT.

A sua relevância jurídica para a decisão é estabelecida tendo em conta as várias soluções plausíveis das questões de Direito, face ao disposto no artigo 596.º do CPC, aplicável por força do estabelecido no artigo 29º, nº 1, alínea e) do RJAT.

Segundo o princípio da livre apreciação da prova, o Tribunal baseia a sua decisão a partir do exame e avaliação dos meios de prova disponíveis carreados para o processo e de acordo com as regras da experiência, cfr. artigo 670.º, n.º 3 do CPC.

Atento o que se deixou expresso, e tendo em consideração as posições assumidas pelas Partes, a prova documental constante dos autos, designadamente, no processo administrativo, os elementos factuais carreados para o processo pelas Partes, na medida em que a sua adesão à realidade não foi questionada, o Tribunal deu como provados os factos *supra* indicados.

V- Do Direito

A questão de fundo dos presentes autos consiste em saber se a derrama municipal incide, ou não, sobre o lucro tributável sujeito e não isento de IRC que tenha sido gerado fora do território nacional.

Por um lado, a Requerente defende que o âmbito de incidência da derrama municipal se encontra limitado ao lucro tributável que seja imputável a rendimentos gerados em cada um dos municípios existentes em território nacional e nos quais o sujeito passivo exerça a sua atividade, sendo, assim, de se excluir os rendimentos provenientes do estrangeiro, e por outro, a Requerida a sustentar que só se exclui do âmbito de incidência da derrama municipal os rendimentos colocados à disposição do sujeito passivo obtidos no estrangeiro, se e apenas, forem imputáveis a sucursal ou estabelecimento estável aí (estrangeiro) situado.

São estes os argumentos e fundamentos aduzidos pelas partes para sustentar as suas posições, cabendo agora ao presente Tribunal pronunciar-se e decidir em conformidade com o Direito.

Face às posições assumidas, na solução da questão em ponderação, é prudente fazer, desde já, menção à jurisprudência arbitral proferida pelo CAAD, no âmbito dos processos n.º 554/221-T, 712/2021-T, 234/2022-T, 170/2023-T, 958/2023-T, 29/2024-T, e mais recentemente, o processo n.º 17/2025-T, de 21 de maio de 2025. Neste último processo, o Tribunal Coletivo foi constituído por Guilherme W. d'Oliveira Martins (Presidente do Tribunal Coletivo constituído para apreciar os presentes autos), Elisabete Flora Louro Martins Cardoso e Amândio Silva, o qual acompanharemos de perto, sem embargo, do teor do Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo proferida no âmbito do processo n.º 162/25.4BALS, junto aos autos pela Requerida.

A derrama municipal foi instituída, após o Código Administrativo, pela Lei das Finanças Locais em Portugal, aprovada pela Lei n.º 1/79, de 2 de janeiro, a qual estabelecia, no seu artigo 1.º, n.º 1 que *«as freguesias, municípios e regiões administrativas têm património e finanças próprias cuja gestão compete aos respetivos órgãos.»* Prevendo a alínea g) dos artigos 3.º e 4.º do referido diploma que constituem receitas dos municípios e das freguesias: *«o produto do lançamento de derramas.»*

Esse mesmo diploma previa no seu artigo 12.º, sob a epígrafe “Derramas” que:

«1 - Os municípios podem lançar derramas sobre a colecta da contribuição predial rústica e urbana, da contribuição industrial e do imposto de turismo cobrados na área do respectivo município, não podendo a taxa exceder 10% da colecta liquidada.

2 - As freguesias podem lançar derramas sobre a colecta da contribuição predial rústica e urbana, não podendo a taxa exceder 10% da colecta liquidada na área da respectiva freguesia.

3 - O produto das derramas deve destinar-se à realização de melhoramentos urgentes a efectuar na área da respectiva autarquia.

(...)».

Com efeito, foi através deste artigo 12.º que foi conferida aos municípios (e às freguesias) a capacidade de lançar derramas sobre a coleta da contribuição predial rústica e urbana, da contribuição industrial e do imposto de turismo cobrados na área do respetivo município, com uma taxa não superior a 10% da coleta liquidada, e cujo produto devia destinar-se à realização de melhoramentos urgentes a efetuar na área da respetiva autarquia.

Esta Lei sofreu algumas alterações, nomeadamente através do Decreto-lei n.º 98/84, de 29 de março (com a reforma do regime financeiro) e da Lei n.º 1/87, de 6 de janeiro (Nova Lei das Finanças Locais), sendo que, nesta última, foi mantido o regime já existente quanto à derrama, designadamente, quanto à sua incidência *«sobre as colectas liquidadas na respectiva área em contribuição predial rústica e urbana e em contribuição industrial»* (artigo 5.º, n.º 1), e ao seu carácter como *« excepcional e só pode ser aprovada para ocorrer ao financiamento de investimentos urgentes e ou no quadro de contratos de reequilíbrio financeiro.»* (artigo 5.º, n.º 2)

Posteriormente, surgiu a Lei n.º 42/98 de 6 de agosto (Lei das Finanças Locais) que estabeleceu o regime financeiro das autarquias locais, consagrando a autonomia financeira dos órgãos que as constituem, os seus direitos sobre património e finanças e os limites da sua gestão financeira, estipulando no seu artigo 18.º que:

«1 - Os municípios podem lançar anualmente uma derrama, até ao limite máximo de 10% sobre a colecta do imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas (IRC), que proporcionalmente corresponda ao rendimento gerado na sua área geográfica por sujeitos passivos que exerçam, a título principal, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola.

2 - A derrama pode ser lançada para reforçar a capacidade financeira ou no âmbito da celebração de contratos de reequilíbrio financeiro.

3 - A deliberação sobre o lançamento da derrama deve ser comunicada pela câmara municipal ao director de finanças competente até 31 de Outubro do ano anterior ao da cobrança, para efeitos de cobrança e distribuição por parte dos serviços competentes do Ministério das Finanças, sob pena de a derrama não ser liquidada nem cobrada no ano em causa.

4 - Para efeitos de aplicação do disposto no n.º 1, sempre que os sujeitos passivos tenham estabelecimentos estáveis ou representações locais em mais de um município e matéria colectável superior a 10000 contos, a colecta do IRC relativa ao rendimento gerado na circunscrição de cada município é determinada pela proporção entre a massa salarial correspondente aos estabelecimentos que o sujeito passivo nele possua e a correspondente à totalidade dos seus estabelecimentos situados em território nacional.

5 - Nos casos não abrangidos pelo número anterior, considera-se que o rendimento é gerado no município em que se situa a sede ou a direcção efectiva do sujeito passivo ou, tratando-se de sujeitos passivos não residentes, no município em que se situa o estabelecimento estável onde, nos termos do artigo 100.º do CIRC, esteja centralizada a contabilidade.

6 - Entende-se por massa salarial o valor das despesas efectuadas com o pessoal e escrituradas no exercício a título de remunerações, ordenados ou salários.

7 - Os sujeitos passivos abrangidos pelo n.º 5 indicarão na declaração periódica de rendimentos a massa salarial correspondente a cada município e efectuarão o apuramento da derrama que for devida.

8 - O produto das derramas cobradas será transferido para os municípios dentro dos 15 dias seguintes ao do respectivo apuramento.»

Ora, consignou a Lei n.º 42/98 de 6 de agosto, nesta norma, que:

- a) a derrama municipal incidiria “sobre a coleta do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas”, o que terá ficado a dever-se à reformulação geral da tributação do rendimento, mediante a introdução do imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas, através do Decreto-Lei n.º 442-B/88, de 30 de novembro, que veio substituir a contribuição industrial;

- b) a coleta a ter em conta seria a «*que proporcionalmente corresponda ao rendimento gerado na sua área geográfica (do município) por sujeitos passivos que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial e agrícola*»; (n.º 1);
- c) manteve a sua conexão genérica ao financiamento dos municípios, ao estabelecer que «*pode ser lançada para reforçar a capacidade financeira ou âmbito de celebração de contratos de reequilíbrio financeiro.*» (n.º 2);
- d) sempre que os sujeitos passivos tivessem estabelecimentos estáveis ou representações locais em mais de um município e matéria coletável superior a 10.000 contos (correspondente a (euro) 50.000), o lucro tributável imputável à circunscrição de cada município seria determinado pela proporção entre a massa salarial correspondente aos estabelecimentos que o sujeito passivo nele possuía e a correspondente à totalidade dos seus estabelecimentos situados em território nacional (n.º 4);
- e) o conceito de «massa salarial» era definido como “*valor das despesas efetuadas com o pessoal e escrituradas no exercício a título de remunerações, ordenados ou salários*” (n.º 6);
- f) nos casos em que a atividade do sujeito passivo não se desenvolva em mais do que um município, o rendimento considera-se gerado no município em que se situa a sede ou a direção efetiva do sujeito passivo ou, tratando-se de sujeitos passivos não residentes, no município em que se situa o estabelecimento estável (n.º 5).

Ora, da leitura do disposto no n.º 4 do artigo 18.º, da Lei n.º 42/98, é possível retirar que quando o sujeito passivo tenha estabelecimentos estáveis ou representações locais em mais de um município, o lançamento da derrama passou a caber a todos os municípios em que uma empresa possuía estabelecimento estável ou representação local, deixando, assim, e conseqüentemente, de caber em exclusivo ao município em que se verificasse a liquidação do IRC ou se encontrasse localizada a sede da empresa.

Na verdade, a referência à massa salarial como critério de imputação dos lucros visa constituir um indicador aproximado do rendimento tributável e assegurar uma partilha proporcional da receita da derrama quando estejam em causa empresas com atividade em municípios diversos

(cfr. sobre estes aspetos, Sérgio Vasques, Manual de Direito Fiscal, Coimbra, 2015, págs. 191-192).

Este diploma foi, entretanto, revogado pela Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro, que veio introduzir novas alterações ao regime da derrama, estipulando, com interesse, no seu artigo 14.º, o seguinte:

«1 - Os municípios podem deliberar lançar anualmente uma derrama, até ao limite máximo de 1,5% sobre o lucro tributável sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas (IRC), que corresponda à proporção do rendimento gerado na sua área geográfica por sujeitos passivos residentes em território português que exerçam, a título principal, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e não residentes com estabelecimento estável nesse território.

2 - Para efeitos de aplicação do disposto no número anterior, sempre que os sujeitos passivos tenham estabelecimentos estáveis ou representações locais em mais de um município e matéria colectável superior a (euro) 50000, o lucro tributável imputável à circunscrição de cada município é determinado pela proporção entre a massa salarial correspondente aos estabelecimentos que o sujeito passivo nele possua e a correspondente à totalidade dos seus estabelecimentos situados em território nacional.

(...)

5 - Nos casos não abrangidos pelo n.º 2, considera-se que o rendimento é gerado no município em que se situa a sede ou a direcção efectiva do sujeito passivo ou, tratando-se de sujeitos passivos não residentes, no município em que se situa o estabelecimento estável onde, nos termos do artigo 117.º do Código do IRC, esteja centralizada a contabilidade.

(...)» (negrito e sublinhado nosso).

Da análise a esta norma resulta, por um lado, que se manteve a partilha da receita quando uma empresa tenha a sua atividade localizada em diferentes municípios (n.º 2), por outro, a derrama passou a incidir, não já sobre a coleta, mas sobre o “*lucro tributável sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas, que corresponda à proporção do rendimento*

gerado na sua área geográfica por sujeitos passivos residentes em território português”, por outro lado, ainda, o campo de aplicação alargou-se a “não residentes com estabelecimento estável nesse território” (n.º 1, in fine).

Com efeito, a derrama deixou de ser um adicional ao IRC para constituir um adicionamento, na medida em que incide não já sobre a coleta, mas sobre a matéria tributável do imposto principal, assumindo a natureza de um imposto acessório (neste sentido, Casalta Nabais, Direito Fiscal, 11.ª edição, Coimbra, págs. 79-80, e o acórdão do STA de 2 de fevereiro de 2011, Processo n.º 0909/10). – conforme se refere na decisão do CAAD proferida no processo n.º 17/2025-T.

Mais tarde, foi esta Lei revogada pela Lei 73/2013, de 3 de setembro, que estabelece o regime financeiro das autarquias locais e das entidades intermunicipais (RFALEI), que se encontra atualmente em vigor, e deste modo, aplicável ao caso em análise, prevendo, no que respeita à derrama, o seu artigo 18.º que:

«1 - Os municípios podem deliberar lançar uma derrama, de duração anual e que vigora até nova deliberação, até ao limite máximo de 1,5 /prct., sobre o lucro tributável sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC), que corresponda à proporção do rendimento gerado na sua área geográfica por sujeitos passivos residentes em território português que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e não residentes com estabelecimento estável nesse território.

2 - Para efeitos de aplicação do disposto no número anterior, sempre que os sujeitos passivos tenham estabelecimentos estáveis ou representações locais em mais de um município e matéria coletável superior a (euro) 50 000 o lucro tributável imputável à circunscrição de cada município é determinado pela proporção entre os gastos com a massa salarial correspondente aos estabelecimentos que o sujeito passivo nele possua e a correspondente à totalidade dos seus estabelecimentos situados em território nacional.
(...)

13 - Nos casos não abrangidos pelo n.º 2, considera-se que o rendimento é gerado no município em que se situa a sede ou a direção efetiva do sujeito passivo ou, tratando-se

de sujeitos passivos não residentes, no município em que se situa o estabelecimento estável onde, nos termos do artigo 125.º do Código do IRC, esteja centralizada a contabilidade.

14 - Entende-se por massa salarial o valor dos gastos relativos a despesas efetuadas com o pessoal e reconhecidos no exercício a título de remunerações, ordenados ou salários.

15 - Os sujeitos passivos abrangidos pelo n.º 2 indicam na declaração periódica de rendimentos a massa salarial correspondente a cada município e efetuam o apuramento da derrama que seja devida.

16 - Quando seja aplicável o regime especial de tributação dos grupos de sociedades, a derrama incide sobre o lucro tributável individual de cada uma das sociedades do grupo, sem prejuízo do disposto no artigo 115.º do Código do IRC.

(...)

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

Com efeito, manteve o legislador a incidência objetiva da derrama sobre o “*lucro tributável sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas, que corresponda à proporção do rendimento gerado na sua área geográfica por sujeitos passivos residentes em território português e não residentes com estabelecimento estável nesse território*” (n.º 1).

Bem como, manteve, a tributação proporcional relativamente a sujeitos passivos que tenham estabelecimentos estáveis ou representações locais em mais do que um município (n.º 2), e o princípio que já constava do artigo 18.º, n.º 5, da Lei n.º 42/98 e do artigo 14.º, n.º 5, da Lei n.º 2/2007, segundo o qual, não havendo desconcentração da atividade económica, o rendimento se considera gerado no município em que se situa a sede ou a direção efetiva do sujeito passivo, ou no município em que se situa o estabelecimento estável de sujeitos passivos não residentes (n.º 13).

Tal qual se refere na decisão arbitral do CAAD proferida no processo n.º 17/2025-T «[a] partir da Lei das Finanças Locais de 2007, deixou de fazer-se referência à finalidade específica da derrama municipal e ao seu carácter excecional, relacionada com a necessidade de reforço da capacidade financeira das autarquias, o que revela que a derrama passou a ser considerada como um imposto autónomo dos municípios, que apenas se encontra condicionado, na sua incidência, pelo lucro tributável apurado pelos sujeitos passivos em sede de IRC.

Em todo o caso, não pode deixar de entender-se que a delimitação da derrama municipal por referência à proporção do rendimento gerado na área geográfica do município tem em vista assegurar que a autarquia possa dispor dos meios financeiros suficientes para o desempenho das suas atribuições, mormente por via da receita fiscal proveniente dos operadores económicos que atuam na área da sua circunscrição.»

Dada a clareza e transparência no que toca a este tema, recorreremos, tal como acima anunciado, ao que foi expandido na decisão do CAAD proferida no âmbito do processo n.º 17/2025-T, que acompanhamos na íntegra, da qual resulta que:

«Face ao regime sucintamente descrito e à sua evolução legislativa, é possível extrair alguns princípios básicos:

1 – Incidência própria – A derrama começou por incidir sobre a coleta do imposto cobrada na área do respetivo município, encontrando-se destinada à realização de investimentos na autarquia ou ao reforço da capacidade financeira do município. No âmbito da Lei n.º 42/98, a derrama passou a incidir sobre a coleta do IRC que proporcionalmente corresponda ao rendimento gerado na área geográfica do município pelos sujeitos passivos, sendo essa a formulação igualmente adotada pela Lei n.º 2/2007 e pela Lei n.º 73/2013 quando a derrama passou a ser lançada, não já sobre a coleta, mas sobre o lucro tributável em IRC.

2 – Regras de repartição plurilocalizada – Também no que se refere à repartição da derrama entre vários municípios, no caso de plurilocalização da atividade económica das empresas, o

lucro tributável que serve de base ao apuramento da derrama é o imputável à circunscrição de cada município. E tratando-se de sujeitos passivos não residentes com estabelecimento estável em território nacional, o rendimento considera-se gerado no município em que se situa o estabelecimento e esteja centralizada a contabilidade.

3 – Lucro tributável gerado geograficamente no município – Ao considerar que a derrama tem por base o lucro tributável que corresponda à proporção do rendimento gerado na área geográfica do município ou, no caso de partilha de receita, o lucro tributável que seja imputável à circunscrição de cada município, o legislador tem presente que o município apenas beneficia da derrama incidente sobre a parte do rendimento gerado na sua própria área geográfica. O que significa que não pode ser alocado a um município a derrama proveniente de rendimentos realizados numa outra área territorial. O mesmo princípio é aplicável, pelo argumento de maioria de razão, relativamente a rendimentos que um mesmo sujeito passivo tenha auferido em resultado da atividade desenvolvida em país estrangeiro.

Com efeito, se a lei contempla, para efeito do lançamento da derrama em cada município, a exclusão de rendimentos obtidos num outro município, com base num critério de territorialidade, há de forçosamente pretender excluir outros rendimentos que, com mais fortes motivos, exigem ou justificam esse mesmo regime, como é o caso de rendimentos que são gerados fora do território português (cfr., quanto ao argumento a fortiori, Baptista Machado, Introdução ao Direito e ao Discurso Legitimador, Coimbra, 1993, pág. 186).»

Deste modo, atendendo ao caso em concreto em que se discute se os rendimentos de fonte estrangeira se incluem no âmbito de incidência da derrama municipal, voltaremos a recorrer ao já doutamente dissertado no processo n.º 17/2025-T, sob o tema «Autonomia da derrama e exclusão dos rendimentos de fonte estrangeira», no sentido de que:

«O Código do IRC estabelece, no artigo 4.º, n.º 1, o princípio da universalidade, segundo o qual as entidades residentes são tributadas numa base universal, com a totalidade dos rendimentos que concorrem para o lucro tributável, independentemente de serem obtidos em

Portugal ou no estrangeiro. Ao contrário, os não residentes sem estabelecimento estável ficam sujeitos a imposto exclusivamente segundo uma base territorial, apenas sendo fiscalmente relevados os rendimentos alcançados no território português, que corresponde ao princípio da territorialidade (cfr. sobre este ponto, Gustavo Lopes Courinha, Manual do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas, Coimbra, 2019, págs. 40-41).

No entanto, mesmo que, segundo o referido princípio da universalidade, as pessoas coletivas e entidades com sede e direção efetiva em território português se encontrem sujeitas a IRC relativamente à totalidade dos seus rendimentos, incluindo os obtidos fora desse território, nada permite considerar, numa interpretação literal e consentânea com a unidade do sistema jurídico, que os rendimentos auferidos no exterior relevem para o apuramento da derrama, quando esta se encontra - como se deixou evidenciado - diretamente correlacionada com os rendimentos gerados na área geográfica do município.

Ou seja, se a tributação apenas incide sobre a proporção do rendimento realizado pelos sujeitos passivos na respetiva circunscrição municipal, não tem qualquer cabimento que devam ser também considerados os rendimentos provenientes de fonte estrangeira, ainda que estes concorram para a formação do lucro tributável, uma vez que, em qualquer caso, não se trata de rendimentos gerados na área do município.

Aliás, a interpretação veiculada pela Administração Tributária, para além de não ter correspondência com as regras de hermenêutica jurídica, depara-se com outra dificuldade. Tendo em consideração o critério de repartição de receita relativamente a sujeitos passivos com estabelecimento estável ou representação local em mais de um município, que resulta do artigo 18.º, n.º 2, da Lei n.º 73/2013, e assenta no lucro tributável imputável à circunscrição de cada município, será de perguntar como seria possível efetuar a partilha entre municípios relativamente aos rendimentos obtidos pelo sujeito passivo no estrangeiro, quando a norma é clara ao estabelecer um critério de imputação a cada município com base num princípio de proporcionalidade no âmbito do território nacional. Resta considerar que no sentido da desconsideração, para o apuramento da derrama municipal, dos rendimentos obtidos fora do

território nacional, tal como se propugna na presente decisão arbitral, se pronunciou o acórdão do STA de 13 de janeiro de 2021, no Processo n.º 03652/15.»

Posição que, face aos argumentos *supra*, e dado que não vislumbramos razões de facto e de direito, para nos afastarmos de tal entendimento, a mantemos na presente decisão.

Face a tudo o exposto, entende o presente Tribunal Arbitral que procede o pedido de pronuncia arbitral, em toda a sua amplitude.

VI - Dos juros indemnizatórios

1. As Requerentes peticionam ainda que seja reconhecido o direito a juros indemnizatórios, com fundamento em erro imputável aos serviços.

2. Dispõe o artigo 43.º da LGT que:

«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 de a 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.»

3. Prevê o artigo 35.º, n.º 10 da LGT, quanto à taxa aplicável aos juros compensatórios que «é equivalente à taxa dos juros legais fixados nos termos do n.º 1 do artigo 559.º do Código Civil.»

4. E o artigo 61.º, n.º 5 do CPPT estipula que os juros indemnizatórios «são contados desde a data do pagamento indevido do imposto até à data do processamento da respetiva nota de crédito, em que são incluídos.»

5. Ora, resultando os atos tributários impugnados de orientações genéricas da Autoridade Tributária, nomeadamente do formulário-modelo da declaração Modelo 22 (e respetivas instruções de preenchimento introduzidas pelos Despachos n.ºs 47/2023, de 3 de janeiro e 271/2024, de 12 de janeiro, ambos do Gabinete do Secretários de Estados dos Assuntos Fiscais), considera-se estarmos perante erro imputável à administração, uma vez que o erro não é imputável ao contribuinte e assenta em errados pressupostos de facto que não são da sua responsabilidade, pelo que, nestas circunstâncias é inegável que são devidos juros indemnizatórios nos termos legalmente previstos.

6. No caso presente, será inquestionável que, na sequência da consagração da ilegalidade dos atos de liquidação, haverá lugar a reembolso do imposto por força do disposto no n.º 1 do artigo

43.º da LGT, e do artigo 100.º da LGT passando, necessariamente por aí o restabelecimento da “situação que existiria se o ato tributário objeto da decisão arbitral não tivesse sido praticado”.

7. As Requerentes pedem juros indemnizatórios «desde a data do indeferimento expresso da reclamação graciosa até à emissão da respetiva nota de crédito».

8. No caso, as Requerentes procederam ao pagamento da totalidade do imposto autoliquidado por referência ao exercício de 2022, no dia 30.02.2023, e por referência ao exercício de 2023, no dia 10.07.2024.

9. E apresentaram reclamação graciosa contra os atos aqui sindicados no dia 21.05.2025 e o despacho de indeferimento foi proferido a 19.09.2025, antes do decurso do prazo de 4 meses em que se formaria indeferimento tácito, nos termos dos n.ºs 1 e 5 do artigo 57.º da LGT.

10. Assim sendo, têm as Requerentes, nos termos dos artigos 43.º, n.ºs 1 e 4, e 35.º, n.º 10, da LGT, 61.º, n.º 5, do CPPT, 559.º do Código Civil e Portaria n.º 291/2003, de 8 de abril, direito a juros indemnizatórios calculados com base na quantia a reembolsar, contados desde 10-07-2024, até à data em que vier a ser processada a nota de crédito, à taxa legal supletiva,

VII. Decisão

Pelos fundamentos factuais e jurídicos expostos, o Tribunal arbitral decide:

- a) julgar procedente o presente pedido arbitral, e consequentemente, anular as autoliquidações na parte em que resultam montantes de derrama municipal a pagar no valor de € 327.598,91 (trezentos e vinte e sete mil, quinhentos e noventa e oito euros e noventa e um cêntimos) e de € 340.122,18 (trezentos e quarenta mil, cento e vinte e dois euros e dezoito cêntimos), com as legais consequências;

b) Julgar procedente o pedido de juros indemnizatórios.

VIII. Valor do Processo

Fixa-se o valor do processo em € **415.511,33 (quatrocentos e quinze mil, quinhentos e onze euros e trinta e três cêntimos)**, nos termos artigo 97.º-A, n.º 1, a), do CPPT, aplicável por força das alíneas a) e b) do n.º 1 do artigo 29.º do RJAT e do n.º 2 do artigo 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

IX. Custas

Custas a cargo da Requerida, ao abrigo do disposto no artigo 12.º, n.º 2 do RJAT, do artigo 4.º do RCPAT, e da Tabela I anexa a este último, que se fixam no montante de € **6.732,00 (seis mil, setecentos e trinta e dois euros)**.

Notifique-se.

Lisboa, 16 de março de 2026

O Tribunal Arbitral Coletivo

Guilherme W. d'Oliveira Martins (Presidente)

Nuno Lopes (Adjunto)

Marta Jacques Pena (Adjunta – Árbitro-Relator)