

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 966/2025-T

Tema: IRC: Derrama Estadual; Derrama Regional da Região Autónoma da Madeira; Derrama Regional da Região Autónoma dos Açores.

SUMÁRIO:

I – A Derrama Estadual – e as Derramas Regionais, que seguem aquela em termos de contexto, incidência e estrutura – têm a natureza jurídico-tributária de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC);

II – Nos termos da Lei das Finanças das Regiões Autónomas, «*constitui receita de cada Região Autónoma o IRC (...) devido por pessoas coletivas ou equiparadas que tenham sede ou direção efetiva em território português e possuam sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de representação permanente sem personalidade jurídica própria em mais de uma circunscrição*»;

III – Não sendo facto controvertido que a Requerente exerce atividade nas Regiões Autónomas através de formas permanentes de representação, a parte do lucro tributável apurado e que lhes corresponde, na proporção do Volume de Negócios (VN) registado em cada uma delas face ao VN total do exercício está sujeito, nos termos da referida Lei, ao regime da Derrama Regional, sob pena (i) de violação da autonomia financeira das Regiões Autónomas, (ii) da prevalência de uma lei geral sobre uma lei especial (sem que esta a contrarie, muito pelo contrario) e (iii) de violação do princípio da igualdade ao impor uma tributação superior a um investimento efetuado numa Região Autónoma quando o promotor não tem nessa RA a sua sede, direção efetiva ou estabelecimento estável, colocando em causa um dos instrumentos mais importantes da Lei das Finanças

das Regiões Autónomas, i.e., a adaptação do sistema fiscal nacional àquelas regiões e o combate às desigualdades decorrentes da insularidade.

Os Árbitros Guilherme W. d'Oliveira Martins, Sofia Jorge Gonçalves Xavier e Augusto Vieira, designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formar o Tribunal Arbitral Coletivo, decidem o seguinte:

DECISÃO ARBITRAL

I. RELATÓRIO

A..., **SGPS, S.A.**, sociedade comercial anónima, com sede na ..., n.º ..., ...-... ..., pessoa coletiva n.º ..., e **B... LDA.**, sociedade comercial por quotas, com sede na ..., n.º ..., ...-... ..., ..., pessoa coletiva n.º ..., vêm, nos termos do artigo 10.º, n.º 1, alínea a) do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária requerer a Constituição de Tribunal Arbitral, com designação dos Árbitros pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa, com vista à apreciação da seguinte questão: as autoliquidações de IRC (derrama estadual), a que ambas as Partes foram sujeitas, são ilegais por violação do Princípio Constitucional contido no artigo 227.º, n.º 1, alínea i) da Constituição Portuguesa, e assim também o é o disposto nos artigos 87.º-A do Código do IRC, por contrário ao princípio constitucional e porque fere os seguintes normativos legais como sejam o artigo 26.º, n.º 2, da Lei Orgânica n.º 2/2013, de 2 de setembro (Lei das Finanças Regionais), assim com por violação do regime jurídico da derrama regional previsto no Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A (RAA) e do Decreto Legislativo Regional n.º 5-A/2014/M, de 23 de julho (RAM), na redação em vigor à data dos factos.

Pedido que é efetuado contra a Autoridade Tributária e Aduaneira – Unidade de Grandes Contribuintes – 6122 (AT), devido à Decisão de Indeferimento proferida contra a Reclamação

Graciosa apresentada pelas ora Requerentes, e que tem o nº ...2025..., datado de 11 de agosto de 2025, e notificado às Requerentes em 12 de agosto de 2025 – Doc. 1 que se junta.

É Requerida a AT.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral Coletivo (TAC) foi aceite pelo Senhor Presidente do Centro de Arbitragem Administrativa (CAAD) e automaticamente notificado à AT no dia 10 de novembro de 2025.

A Requerente não procedeu à nomeação de árbitro, pelo que, ao abrigo do disposto na alínea a) do n.º 2 do artigo 6.º e da alínea b) do n.º 1 do artigo 11.º do RJAT, o Senhor Presidente do Conselho Deontológico designou como árbitros os signatários desta decisão, tendo sido notificadas as partes em 29 de dezembro de 2025, que não manifestaram vontade de recusar a designação, nos termos do artigo 11.º n.º1 alíneas a) e b) e dos artigos 6.º e 7.º do Código Deontológico.

O TAC encontra-se, desde 19 de janeiro de 2026, regularmente constituído e é materialmente competente à face do preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 30.º, n.º 1, do RJAT.

Notificada para o efeito, a Requerida, apresentou a sua resposta a 23 de fevereiro de 2026.

Foi designada data da audiência de produção de prova para o dia 16 de março de 2026, sendo que na sequência da mesma ambas as partes apresentaram alegações.

II. DESCRIÇÃO SUMÁRIA DOS FACTOS

II.1 POSIÇÃO DA REQUERENTE

A Requerente fundamenta o seu pedido nos seguintes termos:

- a) A 1ª Reclamante é a sociedade dominante de um grupo de sociedades comerciais (Grupo), tendo optado pelo Regime Especial da Tributação dos Grupos de

Sociedades (RETGS), previsto no Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (IRC).

- b) A 2ª Reclamante é sociedade comercial dominada que integra o Grupo da 1ª Reclamante, sendo tributada de acordo com o Regime Especial da Tributação dos Grupos de Sociedades (RETGS).
- c) A 1ª Reclamante tem por objeto a “Gestão de participações sociais, como forma indireta de exercício de atividades económicas” – Doc. 2 que se junta
- d) A 2ª Reclamante tem por objeto o “aluguer de veículos automóveis, comércio de automóveis, e ainda, a intermediação de crédito, seja a título vinculado ou a título acessório, e prestação de serviços de consultoria conexos, incluindo relativamente a contratos de crédito.” – Doc. 3 que se junta
- e) Em 6 de junho de 2023, a 1ª Reclamante apresentou a declaração de rendimentos modelo 22 do IRC correspondente ao exercício de 2022, na qual apurou o lucro tributável do Grupo, relativo a esse exercício, lucro tributável que ascendeu a € 46.748.576,23 (ao qual foram deduzidos prejuízos fiscais verificados em períodos anteriores ao início do regime no valor de € 602.212,83) – Doc. 4 que se junta
- f) Em 11 de maio de 2023, a 2ª Reclamante apresentou a declaração de rendimentos modelo 22 do IRC correspondente ao exercício de 2022, na qual apurou o lucro tributável, relativo a esse exercício, lucro tributável que ascendeu a € 18.304.639,33 – Docs. 5 que se junta
- g) Em 13 de julho de 2024, a 1ª Reclamante apresentou a declaração de rendimentos modelo 22 do IRC correspondente ao exercício de 2023, na qual apurou o lucro tributável do Grupo, relativo a esse exercício, lucro tributável que ascendeu a € 42.253.054,59 (ao qual foram deduzidos prejuízos fiscais verificados em períodos anteriores ao início do regime no valor de € 644.518,14) – Doc. 6 que se junta

-
- h) E em 8 de julho de 2024, a 2ª Reclamante apresentou a declaração de rendimentos modelo 22 do IRC correspondente ao exercício de 2023, na qual apurou o lucro tributável, relativo a esse exercício, lucro tributável que ascendeu a € 10.982.404,07 – Doc. 7 que se junta
- i) Das declarações resultou a autoliquidação da Derrama Estadual:
- a. no ano de 2022, no valor de € 1.418.416,72 – Doc. 8 que se junta;
 - b. no ano de 2023, no valor de € 1.092.794,64 – Doc. 9 que se junta.
- j) Efetivamente, o que está em causa nesta Reclamação é a Derrama, definida como um imposto acessório relativamente ao IRC, e que, não obstante ser definida na lei como adicional, reveste a modalidade de adição, na medida em que incide sobre a matéria coletável do imposto principal e não sobre a sua coleta.
- k) Ora, estabelece o artigo 87º-A, nº 3 do CIRC:
- “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.”
- l) Ou seja, cada uma das sociedades está sujeita ao apuramento da derrama, de acordo com as regras que lhe são aplicáveis, nomeadamente de acordo com o local em que o lucro tributável é gerado.
- m) Nas declarações individuais do modelo 22, apresentadas pela 2ª Reclamante, está devidamente apurado o valor do lucro tributável, e sujeito a derrama estadual que:
- a. no ano de 2022, ascendeu a € 720.231,97 – cfr Doc. 5 junto supra;
 - b. no ano de 2023, ascendeu a € 354.120,20 – cfr. doc. 7 junto supra.

- n) Valor que resultou do próprio modelo oficial da declaração Modelo 22, que não reflete quaisquer campos para apuramento de derramas regionais equivalentes aos campos 350 (“Imposto imputável à Região Autónoma dos Açores”) e 370 (“Imposto imputável à Região Autónoma da Madeira”) existentes no que se refere à restante parte do IRC.
- o) Ou seja, considerando que parte do lucro tributável da 2ª Reclamante é auferido por meio de estabelecimento estável localizado nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira, não pode essa parte dos lucros ser tributada em sede de Derrama Estadual, mas sim em sede de Derrama Regional.
- p) Ou seja, a 1ª e a 2ª Reclamantes consideram que o apuramento da derrama estadual, tal qual o fez a Autoridade Tributária, é desconforme à lei, atenta a descon sideração, para tal efeito, do lucro tributável imputável a cada uma das regiões (território continental, RAA e RAM) nas quais exercem as suas atividades, inviabilizando-se assim a atribuição da relevância devida à existência da derrama regional em vigor na RAA e na RAM.
- q) De facto, atento o lucro tributável imputável ao território continental, bem como à RAA e à RAM – imputação a ser realizada de acordo com o critério da proporção do volume de negócios apurado relativamente a cada região –, a derrama estadual efetivamente devida em cada um dos exercícios aqui em causa deveria corresponder a € 644.213,17, e não € 720.231,97, no ano de 2022 e a € 282.835,07, e não € 354.120,20, no ano de 2023.
- r) Por consequência, as Reclamantes afirmam ter pago derrama estadual em excesso no valor de € 76.018,26 por referência ao exercício de 2022, e de € 71.285,13 por referência ao exercício de 2023, perfazendo um total de € 147.303,39 de derrama estadual suportada em excesso pelas Reclamantes.

- s) Uma vez que, a 2ª Reclamante tem estabelecimentos estáveis, ou seja, representações, nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira, o que determina que parte dos seus lucros são aí obtidos e, por consequência, devem ser tributados a título de derrama de acordo com o disposto no Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A, de 17 de outubro e no Decreto Legislativo Regional n.º 5-A/2014/M, de 23 de julho.
- t) Mais concretamente, a 2ª Reclamante obteve:
- a. No ano de 2022:
 - i. Na Região Autónoma dos Açores, o valor de lucro tributável de € 539.218,07;
 - ii. Na Região Autónoma da Madeira, o valor de lucro tributável de € 981.146,97 – cfr Doc. 5 junto supra.
 - b. No ano de 2023:
 - i. Na Região Autónoma dos Açores, o valor de lucro tributável de € 371.666,52;
 - ii. Na Região Autónoma da Madeira, o valor de lucro tributável de € 1.054.036,23 – cfr. doc. 7 junto supra.
- u) Não se conformando, mas para evitar as consequências negativas que decorreriam de as referidas declarações modelo 22 não serem entregues dentro do prazo correspondente, as Reclamantes viram-se obrigadas a entregar as mesmas com o erro que descrevem supra, ou seja, com desconsideração do lucro imputável e tributável de acordo com as taxas de derrama de cada uma das Regiões Autónomas, pois só assim o sistema informático da AT aceitava, como aceitou, as declarações modelo 22 juntas com a presente reclamação.

- v) As Reclamantes advogam, assim, que as aludidas autoliquidações de IRC (derrama estadual) são ilegais por violação do disposto nos artigos 87.º-A do Código do IRC e 26.º, n.º 2, da Lei Orgânica n.º 2/2013, de 2 de setembro (Lei das Finanças Regionais), assim com por violação do regime jurídico da derrama regional previsto no Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A (RAA) e no Decreto Legislativo Regional n.º 5-A/2014/M, de 23 de julho (RAM), na redação em vigor à data dos factos, na medida em que incorporam derrama estadual liquidada em excesso, por ter sido liquidada sobre matéria tributável legalmente alocada às derramas regionais e respetivas taxas.
- w) Assim, porque as identificadas autoliquidações são anuláveis, deverá a Autoridade Tributária proceder ao reembolso das quantias pagas em excesso e discriminadas em 18, que totalizam o valor de € 147.303,39 (cento e quarenta e sete mil trezentos e três euros e trinta e nove cêntimos).

II.2. POSIÇÃO DA REQUERIDA

Por seu turno, a Requerida fundamenta a sua posição nos seguintes termos:

- a) Quanto à matéria de facto com interesse para a boa decisão da causa, atento o alegado pelas partes e a prova documental junta, máxime o processo administrativo, será de considerar assente no probatório o que consta assente no processo de reclamação graciosa, mais concretamente na informação que serviu de fundamento ao despacho de indeferimento ora impugnado.
- b) Em síntese, e conforme se transcreve daquela informação, “compulsados os autos e o sistema informático da AT, verificou-se que relativamente aos períodos em questão:

- A Reclamante é a sociedade dominante de um grupo de sociedades tributadas no âmbito do RETGS, nos termos do artigo 69.º e ss. do Código do IRC – cf. o campo 8 do quadro 3 das declarações de rendimentos Modelo 22 n.º..., de 06-06-2023, e n.º..., de 13-07-2024, referentes aos períodos de 2022 e 2023, respetivamente;
 - A sociedade “B..., LDA” (doravante B...), NIPC ..., faz parte do perímetro fiscal do Grupo dominado pela Reclamante – cf. campo 9 do quadro 03 da declaração de rendimentos Modelo 22 n.º ..., de 11-05-2023, e n.º ..., de 08-07-2024, referentes aos períodos de 2022 e 2023, respetivamente;
 - O montante de derrama estadual apurado pelo Grupo em 2022 ascendeu a € 1.418.416,72 – cf. campo 373 do quadro 10 da declaração de rendimentos Modelo 22 n.º...; e em 2023 ascendeu a € 1.092.794,64 – cf. campo 373 do quadro 10 da declaração de rendimentos Modelo 22 n.º
 - O montante de derrama estadual apurado pela sociedade B... em 2022 ascendeu a € 720.231,97 – cf. campo 373 do quadro 10 da declaração de rendimentos Modelo 22 n.º ...; e em 2023 ascendeu a € 354.120,20 – cf. campo 373 do quadro 10 da declaração de rendimentos Modelo 22 n.º ...;
- c) A questão decidida nos presentes autos é sobretudo uma questão de direito e respeita ao âmbito de aplicação da derrama estadual, prevista no art. 87º-A do CIRC, por confronto com a derrama regional quando o sujeito passivo tem a sua sede no continente e desenvolve parte da sua actividade através de estabelecimentos estáveis situados nas Regiões Autónomas da Madeira ou dos Açores.
- d) Esta questão foi suficientemente desenvolvida na análise efectuada em sede de reclamação graciosa, onde se atenderam aos diversos argumentos de direito invocados pelas ora Requerentes.
- e) Inexistindo novas questões quanto à matéria controvertida suscitadas com o presente pedido de pronúncia arbitral, reitera-se tudo quanto se disse na

informação que serviu de fundamento à reclamação graciosa, a qual passa a fazer parte integrante da presente RESPOSTA.

III. SANEAMENTO

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído e é competente.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão representadas (*vide* artigos 4.º e 10.º, n.º 2, ambos do RJAT, e artigos 1.º a 3.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de Março).

O processo não enferma de nulidades.

IV. FUNDAMENTAÇÃO

IV.1. MATÉRIA DE FACTO

Factos dados como provados

Considera-se como provada a seguinte matéria de facto:

- a) A 1.ª Requerente é a sociedade dominante de um grupo de sociedades tributadas no âmbito do RETGS, nos termos do artigo 69.º e ss. do Código do IRC – cf. o campo 8 do quadro 3 das declarações de rendimentos Modelo 22 n.º..., de 06-06-2023, e n.º..., de 13-07-2024, referentes aos períodos de 2022 e 2023, respetivamente;
- b) A 2.ª Requerente “B..., LDA” (doravante B...), NIPC..., faz parte do perímetro fiscal do Grupo dominado pela Reclamante – cf. campo 9 do quadro 03 da declaração de rendimentos Modelo 22 n.º..., de 11-05-2023, e n.º..., de 08-07-2024, referentes aos períodos de 2022 e 2023, respetivamente;

- c) O montante de derrama estadual apurado pelo Grupo em 2022 ascendeu a € 1.418.416,72 – cf. campo 373 do quadro 10 da declaração de rendimentos Modelo 22 n.º...; e em 2023 ascendeu a € 1.092.794,64 – cf. campo 373 do quadro 10 da declaração de rendimentos Modelo 22 n.º... .
- d) O montante de derrama estadual apurado pela sociedade B... em 2022 ascendeu a € 720.231,97 – cf. campo 373 do quadro 10 da declaração de rendimentos Modelo 22 n.º...; e em 2023 ascendeu a € 354.120,20 – cf. campo 373 do quadro 10 da declaração de rendimentos Modelo 22 n.º

Factos dados como não provados

Não existem quaisquer factos não provados relevantes para a decisão da causa.

Fundamentação da matéria de facto provada e não provada

A matéria de facto foi fixada por este TAC e a convicção ficou formada com base nas peças processuais e requerimentos apresentados pelas Partes, bem como nos documentos juntos aos autos e a produção de prova testemunhal na audiência, tendo admitido, ao abrigo da livre condução do processo, todos os documentos pertinentes ao apuramento da verdade material, garantindo o pleno contraditório às partes.

Relativamente à matéria de facto o Tribunal não tem o dever de se pronunciar sobre toda a matéria alegada, tendo antes o dever de seleccionar a que interessa para a decisão, levando em consideração a causa (ou causas) de pedir que fundamenta o pedido formulado pelo autor, *cf.* n.º 1 do artigo 596.º e n.ºs 2 a 4 do artigo 607.º, ambos do Código de Processo Civil (CPC), aplicáveis *ex vi* das alíneas a) e e) do n.º do artigo 29.º do RJAT e consignar se a considera provada ou não provada, *cf.* n.º 2 do artigo 123.º Código de Procedimento e de Processo Tributário (CPPT).

Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, à luz do n.º 7 do artigo 110.º do CPPT, a prova documental e o PA juntos aos autos, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados.

Segundo o princípio da livre apreciação da prova, o Tribunal baseia a decisão, em relação às provas produzidas, na íntima convicção, formada a partir do exame e avaliação que faz dos meios de prova trazidos ao processo e de acordo com a experiência de vida e conhecimento das pessoas, conforme n.º 5 do artigo 607.º do CPC.

Somente quando a força probatória de certos meios se encontrar pré-estabelecida na lei (e.g., força probatória plena dos documentos autênticos, conforme artigo 371.º do Código Civil) é que não domina na apreciação das provas produzidas o princípio da livre apreciação.

IV. 2. MATÉRIA DE DIREITO

A Requerente alega, em síntese, que o ato de autoliquidação de IRC em causa, no que à Derrama Estadual concerne, deve ser anulado e recalculado, de modo a que a globalidade do seu lucro tributável seja devidamente repartido pelas três circunscrições em que exerceu atividade em 2022 e 2023 e as parcelas geradas nas Regiões Autónomas em que exerceu atividade sejam sujeitas aos respetivos escalões e taxas de Derrama Regional, da seguinte forma:

- Atento o lucro tributável imputável ao território continental, bem como à RAA e à RAM – imputação a ser realizada de acordo com o critério da proporção do volume de negócios apurado relativamente a cada região –, a derrama estadual efetivamente devida em cada um dos exercícios aqui em causa deveria corresponder a € 644.213,17, e não € 720.231,97, no ano de 2022 e a € 282.835,07, e não € 354.120,20, no ano de 2023.
- Por consequência, as Reclamantes afirmam ter pago derrama estadual em excesso no valor de € 76.018,26 por referência ao exercício de 2022, e de € 71.285,13 por referência ao exercício de 2023, perfazendo um total de € 147.303,39 de derrama estadual suportada em excesso pelas Reclamantes.

Por outro lado, a posição da Requerida é no sentido da inexistência de qualquer errónea interpretação e aplicação da lei ao caso aplicável, considerando que a sede da Requerente é no Continente e, conseqüentemente, a totalidade do seu lucro tributável encontra-se sujeito às taxas da Derrama Estadual previstas no artigo 87.º-A do Código do IRC.

O CAAD já se pronunciou sobre a matéria de direito do presente dissídio com os fundamentos constantes no Acórdão Arbitral do Processo n.º 792/2022-T e subsequentes Acórdãos Arbitrais, a saber, os dos Processos n.ºs 1056/2023-T, 805/2023-T, 520/2024-T e 1169/2024-T.

Assim, remetendo para a jurisprudência do CAAD a este respeito, é entendimento deste Tribunal que:

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

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

No caso em apreço, o Decreto Legislativo Regional n.º 14/2010/M, de 5 de agosto, e o n.º 21/2026/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.

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

Do exposto resulta que a manutenção da aplicação do artigo 87.º-A do Código do IRC à Requerente deve ser afastado quando sejam simultaneamente aplicáveis disposições especiais, o que só poderia ocorrer se a Requerente não pudesse beneficiar da regime da Derrama Regional na RAA e na RAM se aí não desenvolvesse a sua atividade através de estabelecimentos estáveis, o que manifestamente ocorre no caso em apreço, desenvolvendo a sua atividade em instalações que são enquadráveis no conceito de estabelecimento estável que se encontra previsto no artigo 5.º do Código do IRC.

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

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

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

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

Como há muito vem decidindo o Supremo Tribunal Administrativo, a propósito da questão paralela que se coloca a nível das reduções de taxas de IRC nas regiões autónomas, a referência a “não residentes” reporta-se todos os sujeitos passivos que não residem na região autónoma, quer residam no estrangeiro quer em outra parte do território nacional: “o conceito de estabelecimento estável para efeito dessa redução de taxa abrange instalações, onde seja exercida efetiva atividade 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 discricionariedade legislativa, não exige o tratamento igual de todas as situações, mas, antes, implica que sejam tratados igualmente os que se encontram em situações iguais e tratados desigualmente os que se encontram em situações desiguais, de maneira a não serem criadas discriminações arbitrárias e irrazoáveis, porque carecidas de fundamento material bastante. O princípio da igualdade não proíbe se estabeleçam distinções, mas sim, distinções desprovidas de justificação objetiva e racional.

No caso em apreço, não se vislumbra qualquer razão que possa levar a que empresas com sede e direção efetiva 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 atividade, possam beneficiar de taxas de IRC e derrama diferentes pelo

facto de a sede ou direção efetiva, 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 atividade 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 direção efetiva 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 (art. 9.º, n.º 3, do CC). E é também esta a interpretação que se melhor se compagina com a imputação das receitas de IRC às regiões autónomas que se faz no artigo 26.º, n.ºs 1, alínea b), e 2, da LFRA, em que se incluem as devidas por pessoas coletivas com sede ou direção efetiva em território português que tenham na região um estabelecimento estável, sendo as receitas de cada circunscrição 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 coletivas 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 atividade das Requerentes nos Açores, era aplicável às Requerentes a respectiva derrama regional e não a derrama nacional.

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

Por fim e quanto à harmonização da derrama estadual com as derramas regionais, atendendo a que a Requerente desenvolve a sua atividade em território continental, mas também nas regiões autónomas por via de instalações que devem ser qualificadas como “estabelecimentos estáveis”, deve pugnar-se pela harmonização da aplicação destas derramas. Assim e seguindo o disposto no acórdão arbitral de 21-08-2023, proferido no processo n.º 792/2022-T, “quanto a este ponto, haverá que recorrer ao critério de imputação previsto no artigo 26.º, n.º 2, da Lei das Finanças Regionais, que fixa uma repartição do imposto a suportar pelo sujeito passivo em cada circunscrição com base na proporção do volume de negócios apurado por referência à atividade efetivamente desenvolvida em cada região”. Tal significa que aquando do cálculo do quantum que é devido em sede da derrama estadual não deve ser considerada a proporção do lucro tributável imputável aos estabelecimentos estáveis localizados na RAA e na RAM, que está sujeito às derramas regionais previstas em sede de legislação da RAA e da RAM.»

Face aos argumentos expostos, consideramos ilegal o indeferimento parcial, pela AT, do pedido de revisão oficiosa apresentado pela Requerente, por errónea interpretação da Lei aplicável aos factos e por violação dos princípios da legalidade, da justiça e da proporcionalidade.

A Requerente, para além da anulação parcial da autoliquidação de IRC dos exercícios de 2022 e 2023, com todas as consequências legais, mormente a restituição do imposto pago em excesso, peticionou igualmente o reconhecimento do direito a juros indemnizatórios nos

termos do artigo 43.º, n.º 1 e 2 da Lei Geral Tributária (LGT), com fundamento em erro imputável aos serviços da Requerida.

O fundamento para tal pretensão reside, por um lado, quanto à posição assumida por este Tribunal Arbitral quanto à existência de ilegalidade quanto ao indeferimento parcial do pedido de revisão oficiosa, quer quanto à violação dos princípios da legalidade, da justiça e da proporcionalidade, quer também quanto ao sistema informático da AT de preenchimento, validação e entrega da DM22 não permitir o preenchimento desta declaração de acordo com o entendimento que os contribuintes possam ter sobre determinado facto tributário, conforme a Requerente alegou em sede de pedido de revisão oficiosa. Cumpre, assim, apreciar os pedidos de restituição da quantia paga acrescida de juros indemnizatórios.

No que concerne ao 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 efetuada com base na declaração do contribuinte, este ter seguido, no seu preenchimento, as orientações genéricas da administração tributária, devidamente publicadas.”

No caso em apreço, conclui-se que há erro na autoliquidação que se considera imputável à Autoridade Tributária e Aduaneira por força do disposto deste artigo 43.º da LGT. Os juros indemnizatórios devem ser contados desde a data em que a Requerente efetuou o pagamento da quantia autoliquidada, que deverá ser apurada em execução do presente acórdão, até ao integral reembolso do montante pago em excesso, 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.

V. DECISÃO

Termos em que, de harmonia com o exposto, decide-se neste Tribunal Arbitral:

- a) Julgar totalmente procedente o pedido de pronúncia arbitral apresentado pela Requerente e, consequentemente ser declarada a ilegalidade das autoliquidações de IRC respeitantes aos períodos de 2022 e 2023, condenado a Autoridade Tributária e Aduaneira a devolver às Reclamantes: (i) o valor de € 76.018,26 por referência ao exercício de 2022; (ii) o valor de € 71.285,13 por referência ao exercício de 2023; perfazendo um total de € 147.303,39 de derrama estadual suportada em excesso pelas Reclamantes, conforme peticionado;
- b) Ser consequentemente reconhecido o direito ao reembolso do montante total de € 147.303,39 acrescido de juros indemnizatórios à taxa legal.
- c) Condenar a Requerida no pagamento integral das custas do processo arbitral, nos termos legais.

VI. VALOR DO PROCESSO

Fixa-se o valor do processo em € **147.303,39**, nos termos do disposto no artigo 32.º do CPTA e no artigo 97.º-A do CPPT, aplicáveis por força do disposto no artigo 29.º, n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT, e do artigo 3.º, n.º 2, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária (RCPAT).

VII. CUSTAS

Nos termos da Tabela I anexa ao RCPAT, as custas são no valor de € **3.060,00**, a pagar pela Requerida, uma vez que o pedido foi totalmente procedente, conformemente ao disposto nos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, do RJAT, e artigo 4.º, n.º 5, do RCPAT.

Notifique-se.

Lisboa, 7 de abril de 2026

Os Árbitros,

(Guilherme W. d'Oliveira Martins)

(Sofia Jorge Gonçalves Xavier)

(Augusto Vieira)