

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 875/2025-T

Tema: IRC; Derrama Municipal; Rendimentos com origem no estrangeiro; estabelecimento estável.

SUMÁRIO:

I – Para efeitos de cálculo da derrama municipal, deve ser excluída do lucro tributável sujeito e não isento de IRC a componente do lucro tributável obtida fora do território nacional sempre e quando esta seja imputável a estabelecimento estável localizado no estrangeiro.

II – Nos demais casos, os rendimentos com origem no estrangeiro devem integrar a base de cálculo da derrama municipal, na medida em que sejam sujeitos e não isentos de IRC.

DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros Rita Correia da Cunha (Presidente), Dr. João Pedro Dâmaso e Dr. Jesuíno Alcântara Martins (Adjuntos), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa (“CAAD”) para formarem o Tribunal Arbitral Coletivo no processo identificado em epígrafe, acordam no seguinte:

I. RELATÓRIO

1. A... SGPS, S.A., pessoa coletiva n.º ..., com sede em ..., ..., ... - ..., Maia (doravante, “**a Requerente**”), veio, na qualidade de sociedade dominante e responsável pela autoliquidação do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (“**IRC**”) do grupo

1.

fiscal C..., nos termos do disposto nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, alínea a), do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de janeiro, que aprovou o Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (doravante, “**RJAT**”), requerer a constituição do tribunal arbitral coletivo e apresentar pedido de pronúncia arbitral (doravante, “**PPA**”), em que é demandada a **Autoridade Tributária e Aduaneira** (doravante, a “**Requerida**” ou “**AT**”), tendo em vista a anulação da decisão de indeferimento do pedido de revisão oficiosa autuado com o n.º ...2025..., e consequente anulação parcial das autoliquidações de IRC a ele subjacentes, referentes aos anos de 2020 e 2021, no que respeita à derrama municipal autoliquidada naquelas liquidações, no valor de € 684.571,75. Mas peticiona a Requerente que se determine a condenação da Requerida a reembolsar a Requerente dos montantes indevidamente pagos, acrescidos de juros indemnizatórios.

2. A Requerente alega, em síntese, que, sendo o seu lucro tributável composto por rendimentos com origem em território nacional e por rendimentos com origem no estrangeiro, auto-liquidou e pagou derrama municipal em excesso em relação aos exercícios de 2020 e 2021, uma vez que a Declaração Modelo 22 do IRC não permite expurgar, para efeitos de determinação da derrama municipal, o resultado líquido dos montantes correspondentes aos rendimentos com origem no estrangeiro – que não devem integrar a base de cálculo da derrama municipal, ao abrigo do disposto no artigo 18.º do Regime Financeiro das Autarquias Locais e Entidades Intermunicipais (doravante, “**RFALEI**”).
3. De acordo com os artigos 5.º, n.º 3, alínea a), e 6.º, n.º 2, alínea a), do RJAT, o Conselho Deontológico do CAAD designou como árbitros os signatários, que comunicaram a aceitação do encargo no prazo aplicável.
4. O Tribunal Arbitral foi constituído em 16-12-2025.
5. Notificada para o efeito, a Requerida apresentou a sua resposta ao PPA em 23-01-2026 e juntou o processo administrativo (doravante, “**PA**”) em 26-01-2026, tendo-se defendido por exceção (incompetência do Tribunal Arbitral em razão da matéria) e por impugnação

(porquanto as derramas incidem sobre o *worldwide income* dos sujeitos passivos residentes em Portugal).

6. Notificada para o efeito, a Requerente veio exercer o seu direito ao contraditório em 26-02-2026, juntando aos autos cópia da escritura de constituição da B... sucursal em Espanha, assim como cópia da existência de número de identificação fiscal da referida sucursal, emitida pela AT de Espanha.
7. A Requerida apresentou alegações escritas em 05-03-2026 e a Requerente em 09-03-2026.

II. SANEAMENTO

8. O Tribunal Arbitral encontra-se regularmente constituído (cf. artigo 2.º, n.º 1, alínea a), do RJAT).
9. As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão devidamente representadas (cf. artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do RJAT e 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março).
10. O processo não enferma de nulidades. A exceção dilatória invocada pela AT na resposta ao PPA (suscetível de obstar ao conhecimento do mérito da causa) é apreciada após elencada a matéria de facto relevante.

III. QUESTÕES DECIDENDAS

11. Considerando a posição das partes vertidas nos respetivos articulados, as questões a decidir são as seguintes:
 - (a) Da exceção de incompetência do Tribunal Arbitral em razão da matéria;
 - (b) Da ilegalidade dos atos tributários contestados, mais concretamente, a questão de saber se rendimentos obtidos fora do território português deverão ser excluídos da base de incidência da derrama municipal;

(c) Dos juros indemnizatórios.

Cumpre, então, apreciar e decidir.

IV. MATÉRIA DE FACTO

Factos provados

- 12.** A Requerente é a sociedade dominante do grupo fiscal C..., composto, entre outras sociedades, pelas sociedades B..., S.A., pessoa coletiva n.º..., com sede na Rua ..., n.º..., ...-..., Senhora da Hora, com o capital social de € 403.827.000 (doravante designada por “B...”), e D..., SGPS, S.A. (atualmente designada por E..., SGPS, S.A.), pessoa coletiva n.º..., com sede em ..., ...-..., Maia, com o capital social de € 25.650.000 (doravante designada por “D...”) (cf. PA).
- 13.** Nos períodos de tributação de 2020 e 2021, foi aplicável ao grupo fiscal C... o Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades (“RETGS”), sendo a Requerente a entidade responsável pela autoliquidação do IRC (cf. PA).
- 14.** Em 2020 e 2021, a B..., no âmbito do desenvolvimento da sua atividade, detinha uma sucursal em Espanha (cf. cópias da escritura de constituição da B... sucursal em Espanha, e de comunicação do NIF por parte da AT de Espanha, juntas aos autos pela Requerente em 26-02-2026).
- 15.** Em 28-06-2021, a Requerente submeteu a declaração de rendimentos (Modelo 22) do IRC do grupo fiscal C..., com referência ao período de tributação de 2020 (cf. Documento n.º 1 junto ao PPA), a qual foi substituída posteriormente por nova declaração de rendimentos (Modelo 22) do IRC (cf. Documento n.º 2 junto ao PPA).
- 16.** Em 06-06-2022, a Requerente submeteu a declaração de rendimentos (Modelo 22) do IRC do grupo fiscal C..., com referência ao período de tributação de 2021 (cf. Documento n.º 3 junto ao PPA), a qual foi substituída posteriormente por nova declaração de rendimentos (Modelo 22) do IRC (cf. Documento n.º 4 junto ao PPA).

- 17.** Nos períodos de tributação de 2020 e 2021, a B... e a D... liquidaram derrama municipal sobre a totalidade dos respetivos lucros tributáveis, incluindo rendimentos obtidos no estrangeiro (cf. Documentos n.ºs 5 e 6 juntos ao PPA).
- 18.** Nos períodos de tributação de 2020 e 2021, a B... apurou um lucro tributável/matéria coletável nos montantes de € 23.030.922,63 e de € 40.522.160,93, respetivamente, no qual se encontram considerados rendimentos imputáveis à sua sucursal em Espanha, no montante total de € 53.114,89 e de € 307.179,51 (cf. Documento n.º 12 junto ao PPA), tendo sido apurado e liquidado um montante de derrama municipal com referência aos rendimentos imputáveis à dita sucursal de € 636,13 e € 3.705,34, respetivamente.
- 19.** Nos períodos de tributação de 2020 e 2021, a D... apurou um lucro tributável/matéria coletável nos montantes de € 17.448.406,67 e € 27.900.278,65, respetivamente, no qual se encontram considerados rendimentos obtidos no estrangeiro (designadamente, rendimentos referentes ao resgate de unidades de participação num fundo, e mais-valias decorrentes da alienação de participações em sociedades não residentes), no montante total de € 21.007.980,42 e € 29.888.968,07 (cf. Documentos n.º 14, 15 e 16 juntos ao PPA), tendo sido apurado e liquidado um montante de derrama municipal com referência aos rendimentos obtidos no estrangeiro de € 261.726,10 e € 418.504,18, respetivamente.
- 20.** Em 27-03-2025, a Requerente apresentou pedido de revisão oficiosa relativamente às mencionadas autoliquidações de IRC respeitantes aos períodos de tributação de 2020 e 2021, a fim de solicitar a correção da derrama municipal liquidada em excesso (cf. Documento n.º 7 junto ao PPA).
- 21.** Em 16-04-2025, a Requerente foi notificada pela AT para apresentação de elementos adicionais, designadamente, a identificação e comprovação do valor do lucro tributável correspondente aos rendimentos obtidos pelas sociedades B... e D... no estrangeiro e em Portugal, nos períodos de tributação de 2020 e 2021 (cf. alegado no artigo 16.º do PPA, e não contestado pela Requerida).

22. Em 24-04-2025, a Requerente respondeu a este pedido remetendo expressamente para o acervo documental que instruíra o pedido de revisão oficiosa (cf. Documento n.º 8 junto ao PPA).
23. Em 06-06-2025, a Requerente foi notificada do projeto de decisão de indeferimento do pedido de revisão oficiosa apresentado (cf. Documento n.º 9 junto ao PPA).
24. No exercício do seu direito de audição prévia, a Requerente reiterou que os valores apresentados no pedido de revisão oficiosa, relativamente a cada categoria de rendimento, correspondiam à quota-parte do lucro tributável gerado no estrangeiro — considerando, para tal, não apenas os rendimentos mas também os correspondentes gastos incorridos —, devendo toda a fração remanescente ser havida como gerada em território português (cf. PA).
25. Por Ofício n.º ...-DJT/2025, a Requerente foi notificada da decisão final de indeferimento do pedido de revisão oficiosa, cujo teor se dá aqui por integralmente reproduzido (cf. Documento n.º 10 junto ao PPA).
26. Em 06-10-2025, a Requerente apresentou o PPA que deu origem aos presentes autos.

Factos não provados

27. Não há factos não provados com relevância para a apreciação do mérito da causa.

Fundamentação da matéria de facto

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

29. Deste modo, os factos pertinentes para o julgamento da causa são escolhidos e recortados em função da sua relevância jurídica, a qual é estabelecida em atenção às várias soluções plausíveis da(s) questão(ões) de Direito (cfr. art. 596.º do CPC, aplicável *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT).
30. Assim, tendo em consideração as posições assumidas pelas partes, à luz do artigo 110.º, n.º 7, do CPPT, a prova documental e o PA juntos aos autos, consideraram-se provados, com relevo para a decisão, os factos acima elencados.
31. Não se deram como provadas nem não provadas as alegações feitas pelas partes, e apresentadas como factos, consistentes em afirmações estritamente conclusivas, insuscetíveis de prova e cuja veracidade se terá de aferir em relação à concreta matéria de facto acima consolidada.
32. Quanto ao montante dos rendimentos obtidos no estrangeiro em 2020 e 2021 pelas sociedades B... e D..., note-se que a documentação fiscal e contabilística da Requerente goza da presunção de veracidade consagrada no artigo 75.º, n.º 1, da LGT, presumindo-se verdadeiros e de boa-fé os dados inscritos na contabilidade regularmente organizada, só podendo tal presunção ser afastada quando a AT apresente indícios sérios de desconformidade, conforme n.º 2 do referido artigo, o que não ocorreu *in casu*.
33. De facto, a AT não logrou apresentar qualquer indício, muito menos fundado, que colocasse em causa os registos e declarações apresentadas, limitando-se a afirmar que os elementos juntos não eram suficientes para se conseguir validar que corresponda ao lucro tributável obtido no estrangeiro.
34. Por conseguinte, não tendo sido apresentados elementos idóneos pela AT que permitam afastar a presunção estabelecida no artigo 75.º, n.º 1, da LGT, entende-se que a documentação existente nos autos comprova de modo suficiente os rendimentos obtidos no estrangeiro em 2020 e 2021 pelas sociedades B... e D... (veja-se, no mesmo sentido, a Decisão Arbitral proferida no processo n.º 720/2021-T, em 27-05-2022, confirmada, também, nos processos n.ºs 778/2024-T, de 13-03-2025, e 1120/2024-T, de 20-04-2025.

V. MATÉRIA DE DIREITO

Da exceção de incompetência do Tribunal Arbitral em razão da matéria

35. Na resposta ao PPA, com referência ao disposto no artigo 2.º, n.º 1, da Portaria 112-A/2011, de 22 de março, a AT suscitou a exceção de incompetência do Tribunal Arbitral para apreciação dos pedidos relativos aos atos de autoliquidação de IRC em apreço, porquanto não foi desencadeado o procedimento de reclamação graciosa previsto no artigo 131.º do CPPT.
36. A incompetência material do Tribunal Arbitral para a apreciação do pedido consubstancia uma exceção dilatória que obsta ao prosseguimento do processo, conducente à absolvição da instância quanto às pretensões em causa, de acordo com o previsto no n.º 2 do artigo 576.º e alínea a) do artigo 577.º do CPC, aplicáveis *ex vi* alíneas a) e e) do artigo 29.º do RJAT.

Cumprе apreciar:

37. A competência dos tribunais arbitrais está prevista no artigo 2.º, n.º 1, do RJAT e abrange:

“a) A declaração de ilegalidade de atos de liquidação de tributos, de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta;

b) A declaração de ilegalidade de atos de fixação da matéria tributável quando não dê origem à liquidação de qualquer tributo, de atos de determinação da matéria coletável e de atos de fixação de valores patrimoniais”. (negrito nosso)

38. Por seu turno, o artigo 4.º, n.º 1, do RJAT estabelece que:

“A vinculação da administração tributária à jurisdição dos tribunais constituídos nos termos da presente lei depende de portaria dos membros do Governo responsáveis pelas áreas das finanças e da justiça, que estabelece, designadamente, o tipo e o valor máximo dos litígios abrangidos.” (negrito nosso)

39. O artigo 2.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março, sob a epígrafe “Objeto da Vinculação”, determina que:

“Os serviços e organismos referidos no artigo anterior vinculam-se à jurisdição dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD que tenham por objecto a apreciação das pretensões relativas a impostos cuja administração lhes esteja cometida referidas no n.º 1 do artigo 2.º do Decreto-Lei n.º 10/2011, de 20 de Janeiro, com excepção das seguintes:

a) Pretensões relativas à declaração de ilegalidade de actos de autoliquidação, de retenção na fonte e de pagamento por conta que não tenham sido precedidos de recurso à via administrativa nos termos dos artigos 131.º a 133.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário”. (negrito nosso)

40. Ora, o artigo 131.º do CPPT, sob a epígrafe “Impugnação em caso de autoliquidação”, determina que:

“1 - Em caso de erro na autoliquidação, a impugnação será obrigatoriamente precedida de reclamação graciosa dirigida ao dirigente do órgão periférico regional da administração tributária, no prazo de 2 anos após a apresentação da declaração.

2 – (Revogado)

3 - Quando estiver exclusivamente em causa matéria de direito e a autoliquidação tiver sido efetuada de acordo com orientações genéricas emitidas pela administração tributária, não há lugar à reclamação necessária prevista no n.º 1”.

41. No sentido da admissibilidade de apresentação (pelo substituído) de pedido de revisão de autoliquidação, em alternativa à reclamação graciosa, pronunciou-se a Professora Carla Castelo Trindade (in *Regime Jurídico da Administração Tributária – Anotado*, Almedina 2016, págs. 96 e 97):

*“Questão que se prende com esta é a de saber se onde a lei exige a reclamação graciosa necessária o intérprete se pode bastar com a submissão ao entendimento administrativo através de **pedido de revisão oficiosa**.*

*Esta temática merece uma análise especial, na medida em que por longos anos, se discutiu na Doutrina e jurisprudência dos tribunais tributários, quais os efeitos da sua interposição e subsequente indeferimento por, entre outras razões, o pedido de revisão oficiosa ter um prazo de apresentação deveras mais alargado do que a reclamação graciosa ou do que o recurso hierárquico. A questão colocava-se, em especial, quanto a actos de **autoliquidação**, de retenção na fonte e de pagamento por conta. Faça-se, antes de mais, um enquadramento da questão, tal como ela foi abordada nos tribunais tributários.*

*Ora, o STA pronunciou-se, repetidamente, no sentido da **equiparação do pedido de revisão do acto tributário à reclamação graciosa sobre actos de autoliquidação**, de retenção na fonte e de pagamento por conta. (...)*

É de acompanhar esta jurisprudência corrente do STA que vê no pedido de revisão do acto tributário — meio impugnatório administrativo com prazo mais alargado que os restantes um mecanismo de abertura da via contenciosa, perfeitamente equiparável à reclamação graciosa necessária.

Com efeito, e no seguimento do que se disse, as reclamações graciosas necessárias, previstas nos artigos 131.º a 133.º do CPPT, justificam-se pela necessidade de uma filtragem administrativa, prévia à via judicial, por estarem em causa actos que não são da autoria da Administração Tributária, mas do próprio sujeito passivo e nos quais esta não teve, ainda, qualquer intervenção. Nesse sentido, o pedido de revisão oficiosa serve o propósito dessa filtragem administrativa, porque aí a Administração já terá possibilidade de se pronunciar sobre o acto de autoliquidação, de retenção na fonte ou de pagamento por conta. Excluir a jurisdição arbitral apenas porque o meio utilizado não foi efectivamente uma reclamação graciosa seria violar o princípio da tutela jurisdicional efectiva, tal como consagrado no artigo 20.º da CRP.

E esta admissibilidade vale, por maioria de razão, tanto para o pedido de revisão oficiosa apresentado fora do prazo previsto para a reclamação graciosa necessária (que é de 2 anos nos termos daqueles artigos do CPPT), como para o pedido que é realizado quando ainda era possível a apresentação de reclamação graciosa”. (negrito nosso)

42. Veja-se também o Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo n.º 0407/15, de 04-05-2016:

*“Na verdade, é hoje pacífico que a revisão prevista no art. 78.º da LGT constitui um dever da AT, à qual se impõe, por força dos princípios justiça, da igualdade e da legalidade dos impostos, que a AT está obrigada a observar na sua actividade (cfr. art. 266.º, n.º 2, da Constituição da República Portuguesa e art. 55.º da LGT), que não exija dos contribuintes senão o imposto resultante dos termos da lei; e é também jurisprudência consolidada, que, tal como a AT deve, por sua iniciativa, proceder à revisão oficiosa do acto tributário (no prazo de quatro anos após a liquidação, ou a todo o tempo se o tributo ainda não tiver sido pago, como decorre do n.º 1 do art. 78.º da LGT), **com fundamento em erro imputável aos serviços, também o contribuinte pode, dentro dos mesmos prazos, pedir que seja cumprido esse dever** (Cfr. RUI DUARTE MORAIS, *Manual de Procedimento e Processo Tributário*, Almedina, 2012, 28.5, págs. 212 a 214.) (...) Por outro lado, é hoje também jurisprudência consolidada que, **em face do indeferimento, expresso ou tácito, do pedido de revisão oficiosa, mesmo que este seja formulado para além do prazo da reclamação administrativa** (Seja este prazo o de dois anos, previsto no art. 132.º, n.ºs 3 e 4, do CPPT, seja o prazo de 15 dias, previsto no art. 162.º do Código do Procedimento Administrativo, na redacção em vigor à data.), **mas dentro dos limites temporais em que a AT pode rever o acto, se abre a via contenciosa nos termos do art. 95.º, n.ºs 1, alínea d), e 2, da LGT** (Vide, entre outros, o acórdão da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo de 2 de Julho de 2014, proferido no processo n.º 1950/13, publicado no Apêndice ao Diário da República de 19 de Outubro de 2015)(...)”. (negrito nosso).*

- 43.** Note-se ainda que o Tribunal Constitucional, no Acórdão n.º 244/2018, de 11-05-2018, decidiu pela “*não inconstitucionalidade da norma que considera os pedidos de revisão oficiosa equivalentes às situações em que existiu «recurso à via administrativa nos termos dos artigos 131.º a 133.º do Código de Procedimento e de Processo Tributário», para efeito da interpretação da alínea a) do artigo 2.º da Portaria n.º 112-A/2011, encontrando-se tais situações, por isso, abrangidas pela jurisdição dos tribunais arbitrais que funcionam no CAAD*”.
- 44.** A admissibilidade de a via administrativa prevista no artigo 131.º do CPPT ser obtida através de apresentação de pedido de revisão oficiosa do ato de autoliquidação tem sido reconhecida na jurisprudência arbitral (veja-se, por exemplo, as Decisões Arbitrais proferidas nos processos n.º 1121/2024-T, em 17-06-2025; e 28/2024-T, em 02-09-2025). E, de facto, temos que esta é a interpretação que melhor se coaduna com os princípios constitucionais do acesso ao direito e da tutela jurisdicional efetiva (ínsitos nos artigos 20.º e 268.º, n.º 4, da CRP).
- 45.** *In casu*, tendo a Requerente apresentado, previamente à ação arbitral, pedido de revisão oficiosa dos atos de autoliquidação impugnados, conclui-se que a AT está vinculada à jurisdição do Tribunal Arbitral, nos termos do artigo 2.º, n.º 1, alínea a), artigo 4.º do RJAT e artigo 2.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.
- 46.** Temos que esta interpretação não constitui uma ampliação da vinculação da AT à tutela arbitral fixada legalmente pelos citados artigos. Assim sendo, não se vislumbra em que medida é que a interpretação subscrita pelo presente Tribunal Arbitral afronta os princípios constitucionais invocados pela AT Requerida no artigo 47.º da resposta ao PPA, incluindo os princípios do Estado de Direito, da separação dos poderes, da legalidade, ou o princípio da indisponibilidade dos créditos tributários ínsito no artigo 30.º, n.º 2, da LGT.
- 47.** Pelo exposto, improcede a exceção de incompetência do tribunal arbitral.

Da ilegalidade dos atos tributários contestados: se rendimentos obtidos fora do território português deverão ser excluídos da base de incidência da derrama municipal?

48. A questão jurídica em causa nos presentes autos tem sido tratada largamente na jurisprudência recente, em termos nem sempre coincidentes, e pode ser resumida da seguinte forma:
- i) A proporção dos rendimentos gerada no estrangeiro de um sujeito passivo de IRC deve ou não ser incluída na base tributável em sede de derrama municipal?
 - ii) A resposta a essa questão é diferente consoante esses rendimentos sejam ou não imputáveis a um estabelecimento estável no estrangeiro?
49. No caso *sub judice*, em concreto, as questões a dirimir consistem em apurar:
- (a) Se os rendimentos gerados na sucursal em Espanha da sociedade B... devem ser incluídos na base tributável da derrama municipal da sociedade B... (sujeito passivo de IRC)?
 - (b) Se os rendimentos brutos obtidos pela sociedade D... (sujeito passivo de IRC) em resultado de investimentos efetuados em unidades de participação num fundo e da alienação de participações em sociedades não residentes devem ser incluídos na base tributável da derrama municipal calculada com referência ao lucro tributável da mesma sociedade?

Vejamos:

50. Nos termos da norma resultante das disposições conjugadas do n.º 1 e do n.º 4 do artigo 4.º do Código do IRC, quanto às pessoas coletivas com sede em território português – como a Requerente – o IRC incide sobre a totalidade dos seus rendimentos, incluindo os obtidos fora desse território, considerando-se, entre outros, também obtidos em território português os rendimentos referidos na alínea c) do n.º 1 que não constituam encargo de

estabelecimento estável situado no estrangeiro ou que, sendo derivados de prestações de serviços realizadas fora do território português, estejam relacionados com apoio técnico (n.º 4 e n.º 1, alínea c), regra 7, *a contrario*).

51. Adicionalmente, estabelece o n.º 1 do artigo 18.º do RFALEI que 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*” (destaques e sublinhados nossos).
52. E aqui está, a nosso ver, a pedra de toque do caso presente no que se refere à subsunção dos factos ao direito – é que, no fundo, a norma de incidência objetiva de derrama apenas distingue entre lucro tributável sujeito ou não sujeito a, e isento ou não isento, de IRC.
53. O n.º 2 deste artigo 18.º prevê 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 [...] 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 [ou seja, no município que pretende tributar] e a correspondente à totalidade dos seus estabelecimentos situados em território nacional” (destaques e sublinhados nossos).*
54. E o que sucede quando o sujeito passivo não tenha estabelecimentos estáveis ou representações locais, além da sede, “*situados em território nacional*”, mas tenha lucro tributável sujeito e não isento de IRC? A esta questão responde o n.º 13 do artigo 18.º do RFALEI, sobre o qual nos vimos debruçando: “*Nos casos não abrangidos pelo n.º 2* [ou seja, quando não haja dispersão de estabelecimentos estáveis ou representações locais pelo território nacional a que sejam imputáveis certas frações de rendimento], *considera-se que*

o rendimento é gerado no município em que se situa a sede ou a direção efetiva do sujeito passivo [...]”.

- 55.** O n.º 2 e o n.º 13 do artigo 18.º do RFALEI são, portanto, meras normas de distribuição do poder de tributar entre municípios nacionais, não contendo quaisquer normas de incidência objetiva.
- 56.** Ou seja, se por interpretação extrairmos uma norma das disposições conjugadas do artigo 4.º, n.ºs 1 e 4, do Código do IRC, e 18.º, n.ºs 1, 2 e 13 do RFALEI, o seu conteúdo será o de que sempre e quando não existam estabelecimentos estáveis a que sejam imputáveis certas frações de rendimento, o RFALEI atribui ao município da sede ou direção efetiva o direito a tributar, em sede de derrama, o lucro tributável sujeito a, e não isento de, IRC, independentemente de onde ele tenha sido gerado, como resulta do Código deste imposto.
- 57.** A verdade é que não existe qualquer norma de incidência no artigo 18.º do RFALEI (ou em qualquer outro lugar deste regime) que distinga, para efeitos de derrama, entre rendimentos obtidos no estrangeiro e rendimentos obtidos em território nacional – pelo que sendo a derrama dependente da sujeição a IRC, a incidência desta terá necessariamente algum grau de conexão com a incidência daquele.
- 58.** E, como já se decidiu na Decisão Arbitral proferida no processo n.º 583/2023-T, “*do princípio de que «o legislador se exprimiu de forma correta e completa» (consagrado no n.º 3 do artigo 9.º do Código Civil, onde se pode ler: ‘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 adequados’)* imana o princípio de que «onde a lei não distingue, não cabe ao intérprete distinguir» («Ubi lex non distinguir nec nos distinguere debemus»), ambos aceites pelos Tribunais Superiores como regras clássicas da hermenêutica (cf. Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 22.6.1993, processo n.º 084774; Acórdão do Supremo Tribunal de Justiça de 24.3.2015, processo n.º 4/2015; Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul de 17.6.2021, processo n.º 931/10.0BELSB; Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte de 8.6.2012,

processo n.º 01901/10.3BEBRG; Acórdão do Tribunal Central Administrativo Norte de 17.2.2022, processo n.º 00419/12.4BEPRT)”.

59. Ou seja, não existindo essa distinção entre rendimentos obtidos em Portugal e rendimentos obtidos no estrangeiro, em termos metodológicos, o caminho interpretativo a seguir em obediência aos princípios hermenêuticos é o de considerar sujeita a derrama qualquer parte do lucro tributável sujeita e não isenta de IRC, sujeição e não isenção essa que só pode procurar-se no próprio Código do IRC.
60. Sendo apenas afastados dessa incidência – para o que aqui importa – os rendimentos obtidos no estrangeiro que sejam imputáveis a estabelecimentos estáveis aí situados.
61. É esta a ideia que resulta do Acórdão do Supremo Tribunal Administrativo (“STA”) proferido em 2 de abril de 2025, no âmbito do processo n.º 0560/22.5BEALM, no qual se decidiu que “[o]s *montantes pagos ou colocados à disposição do sujeito passivo fora do território nacional (sejam dividendos, juros, ou contrapartida da prestação de serviços fora do território nacional), **que não sejam imputáveis a sucursal ou estabelecimento estável do sujeito passivo no estrangeiro, incluem-se no âmbito de incidência da derrama municipal**” (destaques nossos), jurisprudência que, na presente decisão, se entende ser de seguir de perto, em obediência ao princípio da interpretação e aplicação uniformes do Direito, consagrado no artigo 8.º, n.º 3, do Código Civil.*
62. Ao que acresce que a mesma linha jurisprudencial vinha já a ser desenhada desde o Acórdão do mesmo Supremo Tribunal prolatado em 13 de janeiro de 2021, que, relativamente ao processo n.º 03652/15.3BESNT, em que o sujeito passivo obteve rendimentos de fonte estrangeira através de estabelecimento estável ali situado, decidiu (ainda no domínio da Lei das Finanças Locais, aprovada pela Lei n.º 2/2007, de 15 de janeiro, que neste tema continha redação em tudo idêntica à do RFALEI), que a “totalidade do lucro tributável sujeito e não isento de IRC é sujeita a derrama municipal, e imputável ao município onde se situa a sede ou direção efetiva do sujeito passivo, com exceção dos

rendimentos de fonte estrangeira imputáveis a sucursal ou estabelecimento estável do sujeito passivo no estrangeiro” (destaques nossos).

63. Neste mesmo sentido têm sido proferidas algumas sentenças arbitrais, de entre as quais destacamos as relativas aos processos n.ºs 720/2021-T (“*os rendimentos de fonte estrangeira que sejam imputáveis a sucursal no estrangeiro não se encontram sujeitos a derrama municipal*”), e, em casos em que não ficou provada a existência de estabelecimentos estáveis situados no estrangeiro a que fossem imputáveis os rendimentos em causa, os processos n.ºs 32/2024-T, 950/2025-T, 631/2024-T e 1060/2024-T (todas elas prévias ao referido acórdão do STA proferido no processo n.º 0560/22.5BEALM).
64. Não se ignoram as Decisões Arbitrais que subscrevem o entendimento de que a derrama municipal não incide sobre rendimentos com origem no estrangeiro (e.g. 554/2021-T, 234/2022-T, 211/2023-T, 170/2023-T, 948/2023-T, 29/2024-T, 28/2024-T, 31/2024-T, 315/2024-T, 1111/2024-T, 969/2024-T, 1130/2024-T, 947/2024-T, 946/2024-T, 1120/2024-T, 1129/2024-T, 1038/2024-T, 17/2025-T, 1077/2024-T, 1072/2024-T). Todavia, na esteira do defendido pelo STA no mencionado processo n.º 0560/22.5BEALM, temos não ser de seguir esta jurisprudência arbitral.
65. No caso dos autos, como vimos, a Requerente alegou e comprovou que: (i) a sociedade B... tinha, em 2020 e 2021, uma sucursal em Espanha e que esta sucursal gerou, nesses anos, rendimentos no montante total de € 53.114,89 (2020) e de € 307.179,51 (2021), e (ii) foi apurado e liquidado um montante de derrama municipal com referência aos rendimentos imputáveis à dita sucursal em Espanha de € 636,13 (2020) e € 3.705,34 (2021).
66. Do exposto *supra* resulta que estes rendimentos (gerados na sucursal em Espanha da sociedade B...) não devem ser incluídos na base tributável da derrama municipal da sociedade B... .
67. **Em consequência, o Tribunal Arbitral declara ilegal e anula parcialmente (i) a decisão de indeferimento do pedido de revisão oficiosa autuado com o n.º ...2025..., na**

parte referente à sociedade B..., e (ii) as autoliquidações de IRC referentes à sociedade B..., relativas aos anos de 2020 e 2021, no que respeita à derrama municipal autoliquidada com referência aos rendimentos imputáveis à sucursal em Espanha da sociedade B..., nos valores de € 636,13 (2020) e € 3.705,34 (2021).

68. Já quanto os rendimentos obtidos no estrangeiro pela sociedade D... (sujeito passivo de IRC) em 2020 e 2021, a Requerente não alegou nem provou serem imputáveis a sucursal ou estabelecimento estável no estrangeiro.
69. Assim sendo, considerando a jurisprudência do STA constante do processo n.º 0560/22.5BEALM, de 02-04-2025, e relendo a essa luz o que já havia defendido aquele Supremo Tribunal no acórdão relativo ao processo n.º 03652/15.3BESNT, de 13-01-2021, entende este Tribunal que os rendimentos obtidos no estrangeiro pela sociedade D... devem ser incluídos na base tributável da derrama municipal da sociedade, im procedendo o PPA no que respeita à sociedade D... .

Dos juros indemnizatórios

70. No n.º 5 do artigo 24.º do RJAT refere-se que *“é devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previstos na Lei Geral Tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário”*, o que remete para o disposto nos artigos 43.º, n.º 1, e 61.º, n.º 5, de um e outro desses diplomas, implicando o pagamento de juros indemnizatórios desde a data do pagamento indevido do imposto até à data do processamento da respetiva nota de crédito.
71. No entanto, em relação à revisão oficiosa dos atos tributários, o citado artigo 43.º da LGT contém uma disciplina especial, prevendo a alínea c) do seu n.º 3 que os juros indemnizatórios sejam devidos *“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”*.

72. No Acórdão de uniformização do Supremo Tribunal Administrativo prolatado no âmbito do processo n.º 630/18.4BEALSB, em 20-05-2020, pode ler-se que “*os juros indemnizatórios são devidos a partir de um ano após o pedido de revisão formulado até ao processamento da respectiva nota de crédito*”.

73. Na situação vertente, o pedido de revisão oficiosa foi apresentado pela Requerente em 27-03-2025, pelo que os juros indemnizatórios sobre os montantes de imposto indevidamente pagos – ou seja, € 636,13 (2020) e € 3.705,34 (2021) – começam a contar em 28-03-2026.

VI. DECISÃO

Termos em que se decide neste Tribunal Arbitral julgar o pedido de pronúncia arbitral parcialmente procedente e em consequência:

- (i) **Declarar ilegal e anular parcialmente a decisão de indeferimento do pedido de revisão oficiosa autuado com o n.º ...2025... na parte referente à sociedade B...;**
- (ii) **Declarar ilegal e anular parcialmente as autoliquidações de IRC referentes à sociedade B..., relativas aos anos de 2020 e 2021, no que respeita à derrama municipal autoliquidada com referência aos rendimentos imputáveis à sucursal em Espanha da sociedade B..., nos valores de € 636,13 (2020) e € 3.705,34 (2021);**
- (iii) **Condenar a AT na restituição dos montantes de € 636,13 (2020) e € 3.705,34 (2021);**
- (iv) **Condenar a AT no pagamento de juros indemnizatórios sobre os montantes restituídos, contados desde 28-03-2026 até ao respetivo reembolso.**

VALOR DO PROCESSO: Fixa-se o valor do processo em € **684.571,75**, nos termos do artigo 97.º-A, n.º 1, alínea 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.

CUSTAS: Fixa-se o valor da taxa de arbitragem em € **10.098,00**, nos termos da Tabela I do Regulamento das Custas dos Processos de Arbitragem Tributária, e dos artigos 12.º, n.º 2, e 22.º, n.º 4, do RJAT, e artigo 4.º, n.º 4, do citado Regulamento.

Considerando que a Requerente peticionou a anulação de atos tributários no montante total de € 684.571,75, e que o Tribunal Arbitral julgou o PPA procedente no montante total de € 4.341,47 (€ 636,13 + € 3.705,34), conclui-se que o pedido anulatório é procedente em 0,63%, e improcedente em 99,37%. Assim sendo, relativamente à repartição das custas entre as partes, a Requerente é responsável por € 10.034,38 (€ 10.098,00 x 99,37%) e a Requerida é responsável por € 63,62 (€ 10.098,00 x 0,63%).

Notifique-se.

CAAD, 5 de junho de 2026

Os Árbitros,

(Rita Correia da Cunha)

(João Pedro Dâmaso)

(Jesuíno Alcântara Martins)