

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 1102/2025-T

Tema: IRC - Derrama Estadual e Derramas Regionais: frações do lucro sujeito a IRC imputáveis a estabelecimentos estáveis sítos nas regiões autónomas

Sumário:

- O disposto na Lei das Finanças das Regiões Autónomas, por ser uma Lei de valor reforçado, prevalece sobre o disposto numa Lei ordinária.
- As partes do lucro tributável sujeito a IRC obtido por sociedades com sede no Continente através de estabelecimentos estáveis sítos nas Regiões Autónomas ficam sujeitas às taxas vigentes para as respetivas Derramas Regionais e não à taxa prevista para a Derrama Estadual.

DECISÃO ARBITRAL

A..., SGPS, S.A, NIPC..., com sede em ...-..., ..., veio, nos termos legais, requerer a constituição de tribunal arbitral.

É Requerida a Autoridade Tributária e Aduaneira.

I- RELATÓRIO

a) O pedido

A Requerente peticiona a anulação parcial das autoliquidações de IRC plasmadas nas declarações por ela apresentadas¹, enquanto sociedade dominante do grupo B..., sujeito ao RETGS, bem como a anulação parcial das autoliquidações de IRC plasmadas nas declarações

¹ Declarações ... (2023-06-06),... (04-06-2024), ...-2024-... (2024-06-04) e ... (05-06-2025).

Modelo 22 apresentadas pela C..., SA², sociedade dominada da Requerente, todas referentes ao período de tributação de 2022.

Consequentemente, pede a anulação da decisão de indeferimento da reclamação graciosa apresentada, com o mesmo objeto que o da presente lide.

Pede ainda a condenação da Requerida no pagamento de juros indemnizatórios.

b) O litígio

Está em causa saber se a parte do lucro obtido por uma sociedade com sede no Continente imputável a estabelecimentos estáveis localizados em cada uma das Regiões Autónomas deve ficar sujeito à incidência da derrama estadual ou das derramas regionais.

A Requerente defende a segunda solução, para si mais favorável uma vez que da aplicação das taxas das derramas estaduais vigentes ao tempo resultaria menos imposto a pagar. Sustenta que o entendimento contrário, defendido pela AT (claramente expresso na fundamentação da decisão de indeferimento da reclamação graciosa apresentada que, abaixo, em “factos provados”, se deixará reproduzida) enferma dos seguintes vícios:

- errónea aplicação do artigo 87.º-A do CIRC, em dissonância com os artigos 4.º, n.º 1, do Decreto Legislativo Regional n.º14/2010/M, de 5 de agosto, 26.º da Lei das Finanças das Regiões Autónomas, e 2.º, n.º 1, do Decreto Legislativo Regional n. 21/2016/A, de 17 de outubro;
- violação da autonomia legislativa e financeira das Regiões Autónomas prevista nos artigos 227.º, n.º 1, alíneas i) e j), da CRP e, bem assim, dos Estatutos Político-Administrativos das Regiões Autónomas da Madeira e dos Açores;
- violação do artigo 26.º da Lei das Finanças das Regiões Autónomas, enquanto lei de valor reforçado, nos termos do artigo 112., n.º 3, da CRP.
- preterição do princípio da igualdade consagrado no artigo 13.º da CRP;
- preterição da liberdade de estabelecimento prevista no artigo 49.º do TFUE;

C) Tramitação processual

² Declarações ... (2023-06-06), ... (2024-06-04) e ... (2024-06-07).

O pedido foi aceite em 19/12/2025.

Os árbitros foram nomeados pelo Conselho Deontológico do CAAD aceitaram as nomeações, as quais não foram objeto de oposição.

O tribunal arbitral ficou constituído em 24/02/2026.

A Requerida apresentou resposta e juntou o PA.

Foi dispensada, sem oposição, a realização da reunião a que se refere o art. 18º do RJAT e a produção de alegações.

D) Saneamento

O processo não enferma de nulidades ou irregularidades.

Não existem exceções ou outras questões que pudessem obstar ao conhecimento do mérito.

II – PROVA

II.1 - Factos provados

Consideram-se provados os seguintes factos:

- a) A Requerente é a sociedade dominante de um grupo de sociedades, tributado ao abrigo do RETGS, que, no período de tributação de 2022, incluía, entre outras, a sociedade C..., SA.
- b) O Grupo B... prossegue a sua atividade comercial através de instalações físicas (estabelecimentos estáveis) localizados por todo o território nacional (quer continental, quer insular).
- c) Relativamente ao exercício de 2022, a Requerente apresentou várias declarações (a inicial e declarações de substituição), bem como uma reclamação graciosa relativa a este período de tributação, a qual deu origem a uma nova liquidação de IRC.
- d) A Requerente, enquanto sociedade dominante, apurou, no campo 373 do quadro 10 da última declaração apresentada, o montante de € 5.340.310,12, a título de derrama estadual.

- e) Relativamente ao mesmo exercício, a C..., SA, a sociedade do grupo com atividade nas regiões autónomas, havia apurado € 4.093.441,37 de derrama estadual.
- f) No exercício em causa, o volume global de negócios não isento realizado pelo grupo de que a Requerente é sociedade dominante foi de € 472.245.909,96; o volume de negócios, não isento, imputável às instalações situadas na Região Autónoma da Madeira (RAM) foi de 6.235.894,00; o volume de negócios, não isento, imputável às instalações situadas na Região Autónoma dos Açores (RAA) foi de € 8.634.820,00.
- g) Do que resultam os seguintes rácios, definidores da proporção do lucro tido por obtido em cada RA e no Continente: RAM - 0,013205; RAA – 0,018285; Continente - 0,968510.
- h) A Requerente procedeu ao pagamento da totalidade do imposto, incluindo a derrama estadual que havia apurado.
- i) A Requerente apresentou reclamação graciosa, na qual peticionou a anulação parcial daqueles atos tributários, na parte referente à derrama estadual.
- j) Tal reclamação foi expressamente indeferida, em 3 de setembro de 2025, com os fundamentos seguintes:

54. Dito de outro modo, decorre do itinerário argumentativo desenvolvido pela Reclamante na sua petição, a questão que se coloca nos presentes autos é a seguinte. O sujeito passivo sediado no Continente e titular de instalações nas Regiões Autónomas está sujeito a derrama regional por referência à proporção do lucro tributável imputável a cada uma das referidas circunscrições territoriais?

71. De entre as receitas que pertencem às Regiões Autónomas, a LFRA dá-nos, entre outros, os casos do IRS devido por pessoas singulares residentes em cada região (artigo 25.º), o IRC devido por pessoas coletivas com sede nas regiões ou sede no Continente e instalações nas Regiões (artigo 26.º), o IVA devido pelas operações realizadas em cada região (artigo 29º), os impostos especiais de consumo cobrados sobre os produtos tributáveis que nas regiões sejam introduzidos no consumo.

72. A forma de apuramento das receitas fiscais das Regiões Autónomas encontra-se disciplinada na referida lei, que, no que toca ao IRC devido por pessoas coletivas com sede no Continente e instalações nas Regiões, como é o caso da Reclamante, dispõe que o seu apuramento se faz por referência à 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 (artigo 26.º, n.º 2 e 3 da LFRA).

77. *Estamos, portanto, perante a referida adaptação do sistema fiscal nacional às especificidades regionais, que permite a residentes ou não residentes que possuam um estabelecimento estável nas Regiões Autónomas a aplicação de taxas de derrama reduzidas.*

78. *Apresentado o enquadramento geral da matéria em apreço, estamos em condições de apreciar o pedido aqui efetuado pela Reclamante.*

79. *Como vimos, a Reclamante defende que a proporção do lucro tributável gerado nas Regiões Autónomas deveria estar sujeita à Derrama Regional e não à Derrama Estadual.*

80. *É notório que na base deste entendimento reside uma clara confusão entre dois planos completamente distintos, o plano da incidência do imposto e o plano do apuramento das receitas fiscais pertencentes às Regiões Autónomas.*

81. *A incidência da derrama estadual encontra-se prevista no artigo 87.º-A do CIRC, sendo nesta norma que se encontram previstos os pressupostos, de cuja conjugação resulta o nascimento da obrigação de imposto, assim como os elementos da mesma obrigação.*

82. *Por conseguinte, determina quem são, em abstrato, os sujeitos passivos da obrigação de imposto, qual a matéria coletável, isto é, a riqueza, os valores económicos, sobre que recai a tributação, qual a taxa do imposto e qual o facto dinamizante, gerador, que, reunindo os pressupostos tributários, permitirá que nasça uma obrigação de imposto.*

83. *Já no que toca às derramas regionais, estas apenas se aplicam a. a) Residentes na Regiões Autónomas; b) Não residentes com estabelecimento estável na Regiões Autónomas».*

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

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

86. *De maneira que, no caso dos autos, se a Reclamante, no exercício de 2022, apurou lucro tributável superior a € 1.500 000,00, encontra-se sujeita a derrama estadual por aplicação das disposições constantes no artigo 87.º-A do Código do IRC, e não as taxas reduzidas previstas pelos Decretos Legislativos Regionais que estabeleceram as derramas regionais. (...)*

89. *Face ao exposto, não se pode concordar com a Reclamante quando afirma ter liquidado derrama estadual sobre a totalidade do lucro tributável em face das limitações inerentes ao sistema 6 informático da AT e ao próprio modelo oficial da declaração Modelo 22, daí*

resultando um valor de imposto excessivo por se encontrar influenciado por rendimentos obtidos nas Regiões Autónomas.

90. Por conseguinte, não se apontando qualquer erro ou ilegalidade ao apuramento da derrama estadual, deve a autoliquidação processada pela Reclamante para o período de tributação de 2022, ser mantida na ordem jurídica, sendo o pedido improcedente».

Estes factos resultam da documentação junta aos autos, não tendo gerado qualquer controvérsia entre as partes.

Apenas salientar que os factos dados por provados em f) e g) constam do quadro 11-B da declaração mod. 22 (repartição do volume anual de negócios do período pelas circunscrições - Continente, Açores e Madeira) apresentada pela Requerente, cuja correspondência à realidade não foi questionada.

III - O DIREITO

III.1 - Como bem sintetizou a AT na decisão de indeferimento da reclamação acima transcrita, *a questão que se coloca nos presentes autos é a seguinte: o sujeito passivo sedado no Continente e titular de instalações nas Regiões Autónomas está sujeito a derrama regional por referência à proporção do lucro tributável imputável a cada uma das referidas circunscrições territoriais?*

Está em causa um conflito normativo.

Vejamos, pois, quais as normas em questão:

O nº 1 do artº 87.º-A do CIRC (incidência da derrama estadual) estipula: *Sobre a parte do lucro tributável superior a (euro) 1 500 000 sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas apurado por sujeitos passivos residentes em território português que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e por não residentes com estabelecimento estável em território português, incidem as taxas adicionais constantes da tabela seguinte (...)*

Resulta claro do teor da norma estarem sujeitos à derrama estadual todos os residentes em Portugal (e os estabelecimentos estáveis de residentes no estrangeiro), sem distinção entre o local de obtenção do lucro tributável (se no Continente se nas Regiões Autónomas).

Há que atentar, de seguida, no Artigo 26.º (Imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas) da Lei das Finanças das Regiões Autónomas³:

1 - Constitui receita de cada região autónoma o imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC):

(...)

b) Devido por pessoas coletivas ou equiparadas que tenham sede ou direção efetiva em território português e possuam sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de representação permanente sem personalidade jurídica própria em mais de uma circunscrição, nos termos referidos no número seguinte.

2 - Relativamente ao imposto referido na alínea b) do número anterior, as receitas de cada circunscrição são determinadas pela proporção entre o volume anual de negócios do exercício correspondente às instalações situadas em cada região autónoma e o volume anual total de negócios do exercício.

Esta norma é, também, clara: a parte do IRC devido por aqueles que residam em Portugal mas fora de uma determinada região autónoma correspondente à proporção do lucro nela obtido é receita própria desse região.

Haverá, de seguida, que atentar no que dispõe o artigo 32.º da mesma Lei:

Impostos extraordinários

1 – Os impostos extraordinários liquidados como adicionais ou sobre a matéria coletável ou a coleta de outros impostos constituem receita da circunscrição a que tenham sido afetados os impostos principais sobre que incidiram.

³ Lei Orgânica n.º 2/2013, de 2 de setembro.

Julgamos indubitável ter a Derrama Estadual a natureza de um imposto extraordinário⁴. Mais relevante é estarmos, indubitavelmente, perante um imposto acessório – um adicionalmente -, que aproveita as regras de quantificação da matéria coletável operadas em sede de outro imposto, o IRC (a derrama estadual 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*).

Assim sendo, temos um primeiro conflito normativo: a Lei que criou a derrama estadual pode ser entendida como tendo pretendido criar um imposto cuja receita reverteria na totalidade para os cofres do Estado central, ao qual estaria sujeito todo o lucro dos sujeitos passivos residentes no país, sem consideração pelos locais de obtenção de parcelas desse rendimento (Continente ou Regiões Autónomas)⁵. É este o pensamento subjacente à argumentação deduzida pela AT.

Porém, mesmo que tal tenha sido a intencionalidade que, historicamente, presidiu à criação deste tributo, o certo é que um tal entendimento redundaria em clara violação dos já citados artº 26 da Lei das Finanças Regionais, conjugado com o artº 32º do mesmo diploma.

A derrama em causa (independentemente da sua designação de *estadual*) é – relativamente à parte dos lucros gerados em cada região autónoma, através de estabelecimentos estáveis aí situados de que seja titular um sujeito passivo residente no Continente, como é o caso – um *imposto regional*, no sentido de que a respetiva receita pertence a Região.

Mais, é evidente a intencionalidade do citado artigo 32º da Lei das Finanças das Regiões Autónomas: prevenir a possibilidade de o legislador (nacional) ordinário tributar – através da criação de impostos extraordinários, nomeadamente impostos acessórios daqueles cuja receita pertence à região (no caso, IRC,) – matéria coletável reservada às regiões. O que, manifestamente, aconteceria sufragando-se o entendimento da Requerida.

⁴Foi criada pela Lei n.º 12-A/2010, de 30 de junho, que aprovou um conjunto de medidas adicionais de consolidação orçamental que visam reforçar e acelerar a redução de défice excessivo e o controlo do crescimento da dívida pública previstos no Programa de Estabilidade e Crescimento (PEC) – cf. o acórdão n.º 294/2025, do Tribunal Constitucional, que reiterou a qualificação da derrama estadual como um imposto “contingente”, muito embora destacando a sua natureza “não necessariamente transitória”.

⁵ Daí que este Relator tenha subscrito uma decisão arbitral que, em idêntica situação, concluiu pela improcedência do pedido. Posição que agora revê, atenta diferente fundamentação (acórdão arbitral de 02-12-2024, Processo n.º 520/2024-T).

Existindo conflito normativo, prevalecerá o disposto nas normas hierarquicamente superiores, no caso as da Lei das Finanças das Regiões Autónomas, uma vez que esta Lei tem valor reforçado nos termos do artº 112, nº 3, da Constituição.

O valor reforçado da lei das finanças regionais radica num duplo pressuposto. Trata-se, por um lado, de uma lei orgânica, como resulta conjugadamente dos artigos 166.º, n.º 2 e 164.º, t) da Constituição. Trata-se, por outro lado, de uma lei-quadro, ou seja, de uma lei que deve ser respeitada *por outros atos legislativos* ou que desenvolve com estes uma relação paramétrica. É o que resulta do artigo 227.º, n.º 1, i) da Constituição, onde expressamente se determina que as Regiões autónomas gozam do poder de adaptar o sistema fiscal nacional às especificidades regionais, *“nos termos de lei-quadro da Assembleia da República”* (cf., neste sentido, o acórdão n.º 467/2014, do Tribunal Constitucional).

Assim, onde as Regiões autónomas tenham validamente exercido o poder tributário que lhes é conferido pela Constituição e pela lei, não pode o legislador da República – nem a AT, na tarefa de interpretação e aplicação da lei da República – fazer tábua rasa desse exercício, retirando sentido útil às competências em matéria tributária conferidas e exercidas pelas Regiões. Outro entendimento esvaziaria a parametricidade da lei de finanças das Regiões Autónomas sobre os demais atos legislativos.

Temos, portanto, uma primeira conclusão: o imposto acessório incidente sobre o lucro tributável obtido por sujeitos passivos fiscalmente residentes no continente através de estabelecimentos estáveis sites nas regiões autónomas é um imposto regional.

Decorre do artigo 227.º, n.º 1, alínea i), da CRP, que 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 consta também da Lei das Finanças das Regiões Autónomas (LFRA), que 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*.

Relativamente à RA da Madeira, o Decreto Legislativo Regional n.º 14/2010/M, de 5 de agosto, com sucessivas alterações⁶, estipula quais as taxas aplicáveis ao imposto – acessório do IRC –

⁶ Decretos Legislativos Regionais n.º 5/2012/M, de 30 de março, 42/2012/M, de 31 de dezembro, 5-A/2014/M, de 23 de julho, que republicou o diploma originário, 2/2018/M, de 9 de janeiro; 26/2018/M, de 31 de dezembro; e 18/2020/M, de 31 de dezembro, e 14/2022/M, de 27 de julho

derrama (dita regional). Relativamente à RA dos Açores, tal é feito pelo Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A, de 17 de outubro⁷.

Uma vez que, pelas razões antes expressas, concluímos que a matéria coletável da derrama regional abrange também a parte do lucro sujeito a IRC obtido por residentes no continente nas regiões autónomas através de estabelecimentos estáveis aí situados, há que entender também que tal fração do lucro estará sujeita às taxas das derrama de cada região autónoma vigentes no exercício em causa.

Pelo que há que concluir pela procedência do pedido.

Procedendo o pedido pelas razões expostas, fica prejudicada, por desnecessária, a apreciação dos demais vícios invocados pela Requerente.

Apenas há a salientar que não cabe a este tribunal quantificar o montante de imposto a cuja devolução Requerente tem direito, por tal ser competência da administração tributária em sede de execução de sentença.

IV – JUROS INDEMNIZATÓRIOS

Como é sabido, o pressuposto fundamental da obrigação de pagamento de juros indemnizatórios é a existência de *erro imputável aos Serviços*, nos termos dos artigos 43.º, n.º 1, da LGT e 61.º, n.º 5, do CPPT.

Neste caso, estão em causa autoliquidações de IRC, praticadas pelos sujeitos passivos sem qualquer intervenção da AT.

O *erro dos Serviços* apenas teve lugar com o indeferimento expresso da reclamação graciosa (necessária), uma vez que, nessa decisão, a Requerida sufragou uma interpretação da lei que este tribunal arbitral considerou ilegal. Assim, os juros indemnizatórios a que a requerente tem direito deverão ser contados desde tal data (3 de setembro de 2025).

V – DECISÃO

⁷ Alterado pelo Decreto Legislativo Regional n.º 1/2018/A, de 3 de janeiro.

- a) Julga-se totalmente procedente o pedido, sendo anuladas parcialmente as liquidações impugnadas na medida em que as frações do lucro declaradas como sendo imputáveis a estabelecimentos estáveis sitos nas regiões autónomas (lucro obtido através da sociedade dominada C..., SA) deverão ficar sujeitas às taxas vigentes das respetivas Derramas Regionais e não à taxa da Derrama Estadual.
- b) Caberá à Requerida, em execução de julgado e atento o constante das declarações apresentadas, apurar qual o montante de imposto pago em excesso pela Requerente, a cuja devolução terá direito.
- c) Condena-se a Requerida ao pagamento de juros indemnizatórios, a serem calculados nos termos legais, desde a data do indeferimento expresso da reclamação graciosa (3 de setembro de 2025).

VALOR: € 179.129,02 (valor indicado pela Requerente como sendo o do imposto liquidado em excesso, o que não foi contestado).

CUSTAS, no valor de € 3.672,00, a cargo da Requerida por ter sido total o seu decaimento.

10 de maio de 2026

Os Árbitros

Rui Duarte Morais (relator)

Martins Alfaro

Marta Vicente