

CAAD: Arbitragem Tributária

Processo n.º: 1033/2025-T

Tema: IRC dos exercícios de 2022 e 2023 – Derrama Estadual vs Derrama Regional – RETGS

SUMÁRIO:

- 1. Um sujeito passivo de IRC que exerce parte da sua atividade nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira através de instalações físicas aí existentes, não sendo residente nessas regiões, mas sim no território continental português, está sujeito às Derramas Regionais previstas naquelas circunscrições, incidentes sobre a parcela do lucro tributável imputável aos estabelecimentos situados nas mesmas.**
- 2. O cálculo da Derrama Estadual e de cada uma das Derramas Regionais deve ser aferido com base no critério de imputação previsto no artigo 26.º, n.º 2, da Lei Orgânica n.º 2/2013, de 2 de setembro (Lei das Finanças das Regiões Autónomas), que determina uma repartição do imposto a suportar pelo sujeito passivo em cada circunscrição com base na proporção do volume de negócios apurado por referência à atividade que nela foi efetivamente desenvolvida.**
- 3. A integração desse mesmo sujeito passivo de IRC num grupo de sociedades tributado pelo regime previsto no artigo 69.º e seguintes do CIRC não impacta o disposto nos pontos antecedentes, considerando que as Derramas (seja a Municipal, Estadual ou Regionais) são apuradas individualmente, correspondendo o montante devido pelo Grupo ao somatório dos montantes assim apurados.**

DECISÃO ARBITRAL

Os árbitros Professora Doutora Rita Correia da Cunha (Presidente), Dr. Ricardo Gomes Pedro e Dra. Magda Feliciano (Adjuntos), designados pelo Conselho Deontológico do Centro de Arbitragem Administrativa para formar o Tribunal Arbitral coletivo no processo identificado em epígrafe, acordam no seguinte:

I. RELATÓRIO

A..., S.A., pessoa coletiva com o número de identificação fiscal ..., com sede na ..., n.º ..., ...-... Lisboa (“Requerente”), veio, ao abrigo do disposto nos artigos 95.º, n.ºs 1 e 2, alíneas a) e d) da Lei Geral Tributária (“LGT”), 99.º, alínea a) do Código de Procedimento e de Processo Tributário (“CPPT”), 137.º, n.ºs 1 e 2 do Código do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (“CIRC”) e 2.º, n.º 1, alínea a), 5.º, n.º 3, alínea a), 6.º, n.º 2, alínea a), 10.º, n.ºs 1, alínea a) e 2, do Regime Jurídico da Arbitragem em Matéria Tributária (“RJAT”), requerer a constituição de Tribunal Arbitral e apresentar pedido de pronúncia arbitral (“PPA”), em que é demandada a **AUTORIDADE TRIBUTÁRIA E ADUANEIRA** (“AT” ou “Requerida”), com vista à apreciação da legalidade das autoliquidações de Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Coletivas (“IRC”) plasmadas nas declarações periódicas de rendimentos Modelo 22 de IRC (“Declarações Modelo 22”) n.ºs ... e ..., referentes aos exercícios de 2022 e 2023, respetivamente, bem como do indeferimento expresso da reclamação graciosa autuada com o n.º ...2025... .

A Requerente peticiona também a restituição do imposto indevidamente pago, acrescido de juros indemnizatórios.

O pedido de constituição do Tribunal Arbitral foi aceite pelo Exmo. Senhor Presidente do CAAD e automaticamente notificado à AT em 02-12-2025.

A Requerente optou por não designar árbitros.

Nos termos 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, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro,

foram os árbitros designados pelo Exmo. Senhor Presidente do Conselho Deontológico do CAAD para integrar o presente Tribunal Arbitral coletivo, tendo todos comunicado a aceitação do encargo dentro do prazo aplicável.

Em 22-01-2026, foram as Partes devidamente notificadas dessa designação, não tendo manifestado vontade de a recusar, nos termos conjugados do artigo 11.º, n.º 1, alíneas a) e b), do RJAT e do artigo 4.º-C e 9.º-A do Código Deontológico.

Em conformidade com o preceituado na alínea c), do n.º 1, do artigo 11.º, do RJAT, na redação introduzida pelo artigo 228.º da Lei n.º 66-B/2012, de 31 de dezembro, o Tribunal Arbitral Coletivo foi constituído em 10-02-2026.

Em 11-02-2026 foi proferido despacho arbitral ordenando a notificação do dirigente máximo do serviço da administração tributária para apresentar resposta ao PPA e remeter ao Tribunal Arbitral cópia do processo administrativo (“PA”), nos termos e prazo do artigo 17.º, n.ºs 1 e 2 do RJAT.

Em 18-03-2026, a AT apresentou resposta ao PPA, juntando o PA.

Em 21-05-2026, foi emitido despacho arbitral dispensando a reunião prevista no artigo 18.º do RJAT, notificando-se igualmente a Requerente para juntar informação adicional - no seguimento da Resposta da Requerida – e proceder ao pagamento da taxa arbitral subsequente.

No mesmo despacho foram as Partes notificadas para apresentarem alegações finais escritas.

Em 29-05-2026, a Requerente apresentou a informação adicional posta em causa pela AT em sede de resposta, i.e, a quantificação e repartição do volume de negócios pelas três circunscrições (Continente e Regiões Autónomas).

Em 08-07-2026, a Requerida apresentou requerimento fazendo referência ao Acórdão proferido pelo Pleno da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal de Administrativo (“STA”) no âmbito do processo com o n.º 217/25.5BALSBB, onde resumidamente se conclui que *«a derrama estadual, a que alude o artigo 87.º-A do Código do IRC, incide sobre a parte*

do lucro tributável superior a € 1.500 000 sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas apurado por sujeitos passivos residentes em território português, incluindo a que for imputável a estabelecimentos estáveis nas regiões autónomas dos Açores e da Madeira».

Em sede de resposta, a Requerente, por requerimento entregue a 13-07-2026, veio suscitar a inconstitucionalidade do referido Acórdão do STA pelo sentido normativo «*de que no artigo 87.º-A do Código do IRC não se estaria perante uma componente do IRC, perante uma taxa de IRC, de que se estaria perante um imposto novo que não seria IRC, que não produziria colecta de IRC. Nem a letra deste preceito, nem a sua inserção sistemática tal autorizam, absolutamente nenhum suporte concedem a tal visão normativa, antes o concedem à visão normativa contrária*», violando «*o princípio da legalidade e reserva de Lei em matéria de impostos (artigos 103.º, n.º 2, e 165.º, n.º 1, alínea i), da Constituição*), por ter sido ultrapassado o standard de legitimidade da margem de valoração do sentido normativo».

II. SANEAMENTO

O Tribunal Arbitral foi regularmente constituído, à luz do preceituado nos artigos 2.º, n.º 1, alínea a), e 10.º, n.º 1, do RJAT, e é competente.

As partes gozam de personalidade e capacidade judiciárias, são legítimas e estão representadas, nos termos dos artigos 4.º e 10.º, n.º 2, do RJAT e artigo 1.º da Portaria n.º 112-A/2011, de 22 de março.

O processo não enferma de nulidades. Inexiste, deste modo, qualquer obstáculo à apreciação do mérito da causa.

III. QUESTÕES DECIDENDAS

O PPA tem por objeto imediato o indeferimento expresso da reclamação graciosa autuada com o n.º ...2025... e por objeto mediato as autoliquidações de IRC dos exercícios de 2022 e 2023 do Grupo B..., tributado pelo Regime Especial de Tributação dos Grupos de Sociedades

(RETGS), previsto no artigo 69.º e seguintes do CIRC, do qual a Requerente é a sociedade dominante.

A Requerente pretende a declaração de ilegalidade e anulação das referidas autoliquidações de IRC, na parte relativa à Derrama Estadual que incidiu sobre o lucro tributável da A..., com o NIPC ..., no montante total de € 352.295,67, respeitando € 196.112,29 ao exercício de 2022 e € 156.183,38 ao exercício de 2023, por parte de tal lucro tributável ser imputável às Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira e se encontrar sujeito a Derrama Regional, ao invés de Derrama Estadual.

Com base na posição das Partes vertida nos respetivos articulados, cumpre ao Tribunal Arbitral decidir as seguintes questões:

1. Saber se a Derrama Estadual prevista no artigo 87.º-A do CIRC incide sobre a parcela do lucro tributável imputável à atividade desenvolvida nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira por um sujeito passivo com sede e direção efetiva no território continental, integrado num grupo tributado ao abrigo do RETGS?
2. Se o artigo 87.º-A do CIRC, na interpretação sustentada pela AT, é materialmente inconstitucional, por violação da autonomia legislativa e financeira das Regiões Autónomas consagrada nos artigos 227.º, n.º 1, alíneas i) e j), e 228.º da Constituição da República Portuguesa (“**CRP**”), do princípio da igualdade consagrado no artigo 13.º da CRP, e da liberdade de estabelecimento prevista no artigo 49.º do Tratado sobre o Funcionamento da União Europeia?
3. Sendo determinada a anulação dos atos tributários, com a consequente restituição do montante legalmente devido, tem a Requerente direito a juros indemnizatórios nos termos do artigo 43.º da LGT?

IV. POSIÇÃO DAS PARTES

Da Requerente

Tendo as Regiões Autónomas optado por legislar em matéria de Derrama e, concomitantemente, adaptado as taxas aplicáveis nas respetivas circunscrições territoriais – tudo ao abrigo das competências legislativas em matéria fiscal expressamente reconhecidas pelo artigo 227.º, n.º 1, alínea i), da CRP –, entende igualmente a Requerente que a parte do seu lucro tributável – e, concomitantemente, do Grupo B..., do qual é a sociedade dominante – proveniente das Regiões Autónomas deve ser sujeito às taxas de Derrama Regional (se aplicáveis), ao invés de ser sujeito às taxas de Derrama Estadual.

No entanto, e por ter sede no território continental, a Requerente não conseguiu, por impedimento informático do sistema da AT, preencher as respetivas Declarações Modelo 22 em conformidade, não tendo logrado nelas repartir o seu lucro tributável por jurisdição e, assim, refletir o lucro tributável daqueles exercícios gerado nas Regiões Autónomas.

Com efeito, para o cálculo da Derrama Estadual deve, em primeiro lugar, ser determinado o lucro tributável gerado nas Regiões Autónomas, através da proporção entre o volume anual de negócios correspondente às instalações situadas em cada Região Autónoma e o volume de negócios total do exercício do sujeito passivo (cfr. artigo 26.º, n.º 2, da Lei das Finanças das Regiões Autónomas).

Subsequentemente, defende a Requerente, o lucro tributável gerado nas Regiões Autónomas deve ser sujeito às taxas de Derrama Regional correspondentes, caso haja lugar à sua aplicação.

Tal como resulta da factualidade *supra*, por referência aos exercícios de 2022 e 2023 e em virtude da entrega da Declaração Modelo 22 do GRUPO B..., foram apurados os montantes de € 1.486.155,78 e € 1.203.659,49, respetivamente, a título de Derrama Estadual.

Por referência ao exercício de 2022, e com vista ao apuramento do lucro tributável gerado nas Regiões Autónomas, determinou-se (i) o volume total de negócios da A... e (ii) o volume de

negócios imputável às instalações situadas naquelas circunscrições. Em face do exposto, pugna a Requerente por existir uma diferença significativa, no montante de € 196.112,29, entre o montante devido a título de Derrama Estadual/Regional (€ 1.290.043,49) e aquele que foi efetivamente declarado pela A... (€ 1.486.155,78).

De igual modo, para o exercício de 2023 verifica-se idêntica situação fáctica, registando-se uma diferença de € 156.183,38 entre o montante devido a título de Derrama Regional (€ 1.047.476,11) e aquele que foi efetivamente declarado pela A... (€ 1.203.659,49).

Em consequência, conclui a Requerente, que os atos tributários de autoliquidação de IRC de 2022 e 2023, na parte referente à Derrama Estadual, ao desconsiderar a parcela do lucro tributável gerado nas Regiões Autónomas naqueles exercícios (agregando € 352.295,67, sendo € 196.112,29 de 2022 e € 156.183,38 de 2023)), padecem do vício de violação de lei, devendo, por isso, ser anulados em conformidade, nos termos do artigo 163.º do CPA.

Quanto aos juros indemnizatórios, embora os atos tributários consubstanciem autoliquidações de imposto – sendo, por isso, o erro na emissão destes atos tributários imputável ao sujeito passivo –, com a apresentação da reclamação graciosa, a Administração Tributária tinha ao seu dispor toda a informação necessária à reposição da legalidade e, bem assim, deferir a pretensão da Requerente.

Em consequência, os juros indemnizatórios devem ser computados desde a data do indeferimento expresso da reclamação graciosa até à emissão da respetiva nota de crédito, tudo com as demais consequências legais.

Da Requerida

Existe no PPA 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. A incidência da Derrama Estadual encontra-se prevista no artigo 87.º-A do CIRC, sendo nesta norma que se encontram enumerados os pressupostos de que cuja conjugação resulta o nascimento da obrigação de imposto, assim como os elementos da mesma obrigação.

Por conseguinte, o referido preceito 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 gerador que, reunindo os pressupostos tributários, permitirá que nasça uma obrigação de imposto.

Já no que toca à Derrama Regional, esta apenas se aplica a: a) Residentes nas Regiões Autónomas; b) Não residentes com estabelecimento estável nas Regiões Autónomas.

Caso a pretensão da Requerente seja deferida com fundamento na desconformidade do preceito em causa com a Constituição ou o direito comunitário, então deverá o direito a juros indemnizatórios ser reconhecido ao abrigo da alínea d) do n.º 3 do artigo 43º da LGT com termo inicial de contagem desde o trânsito em julgado da decisão arbitral.

V. MATÉRIA DE FACTO

Factos provados

Consideram-se provados os seguintes factos relevantes para a decisão:

- A. A Requerente é uma sociedade comercial anónima que tem como objeto, entre outros, a importação, armazenagem, exploração, distribuição, transporte e comercialização, por grosso e a retalho, de gás de petróleo liquefeito, incluindo gás canalizado, e de outros produtos petrolíferos e seus derivados, quer no território continental, quer nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira onde mantém instalações através das quais exerce a sua atividade económica – cfr. alegado no PPA e não contestado pela Requerida, facto não controvertido.
- B. Em 2022 e 2023, a Requerente era a sociedade dominante do GRUPO B..., o qual era tributado de acordo com o Regime Especial de Tributação de Grupos de Sociedades (“RETGS”) previsto nos artigos 69.º e seguintes do CIRC – cfr. alegado no PPA e não contestado pela Requerida, facto não controvertido.

- C. Para os exercícios de 2022 e 2023, em cumprimento das suas obrigações tributárias e seguindo as instruções da AT, a Requerente, enquanto sociedade dominante, procedeu à entrega da Declaração Modelo 22 do Grupo B... – à qual foi atribuído o n.º ... e ..., respetivamente – cfr. documentos n.ºs 1 e 2 juntos ao PPA.
- D. Naquelas declarações foi declarado, no campo 373 do quadro 10 (Derrama Estadual), o montante de € 1.486.155,78 (2022) e € 1.203.659,49 (2023) – cfr. documentos n.ºs 1 e 2 juntos ao PPA.
- E. Em 2022, o volume global de negócios não isento da Requerente correspondeu a € 161.934.608,08, sendo € 10.436.204,00 imputável às suas instalações situadas na Região Autónoma da Madeira e € 11.670.391,72 imputável às suas instalações situadas na Região Autónoma dos Açores – cfr. campos 1, 2 e 3 do quadro 11-B do Documento n.º 2 junto ao PPA e do Documento n.º 3 junto à Reclamação Graciosa entregue em 27-05-2025, contestado inicialmente pela Requerida, mas sanado com a prestação adicional de informação pela Requerente.
- F. Relativamente a 2023, o volume global de negócios não isento da Requerente correspondeu a € 150.338.304,96, sendo € 8.492,447,20 imputável às suas instalações situadas na Região Autónoma da Madeira e € 8.776.589,76 imputável às suas instalações situadas na Região Autónoma dos Açores – cfr. campos 1, 2 e 3 do quadro 11-B do Documento n.º 3 junto ao PPA e do Documento n.º 5 junto à Reclamação Graciosa entregue em 27-05-2025, contestado inicialmente pela Requerida, mas sanado com a prestação adicional de informação pela Requerente.
- G. A 06-06-2023, a Requerente procedeu ao pagamento da totalidade do imposto autoliquidado no exercício de 2022 – cfr. documento n.º 9 junto ao PPA.
- H. Da autoliquidação do IRC de 2023 resultou um reembolso de imposto a favor da Requerente de € 352.722,98 – este montante encontra-se influenciado pela liquidação de Derrama Estadual, incidente sobre a totalidade do lucro tributável – independentemente da circunscrição em que foi gerado – registado nesse exercício, e às

taxas previstas no artigo 87.º-A do CIRC, cuja transferência foi ordenada pela AT a 21-08-2024 – cfr. Documento n.º 2 junto pela Requerente na Reclamação Graciosa entregue.

- I. A 10 de agosto de 2024, a Requerente procedeu ao pagamento de € 156.183,38), a título de Derrama Estadual, do ano 2023.
- J. Caso a Derrama Estadual não incida sobre o lucro tributável imputável às Regiões Autónomas, a Requerente suportou indevidamente o montante de € 352.295,67 – cfr. alegado no artigo 103.º do PPA e não contestado pela Requerida, facto não controvertido.
- K. A 27-05-2025, por não se conformar com os atos tributários em análise, a Requerente apresentou reclamação graciosa (autuada com o n.º ...2025
- L. ...), em sede da qual peticionou a anulação (parcial) daqueles atos tributários, na parte referente à Derrama Estadual – cfr. cópia da reclamação graciosa, junta ao PPA como documento n.º 3.
- M. A 03-07-2025 foi emitido projeto de indeferimento da referida reclamação graciosa, no qual se pode ler, entre o mais, o seguinte «...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.

58. 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.

59. 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.

60. 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».

N. Em relação ao projeto de decisão, a Requerente não exerceu o seu direito de audição prévia.

O. A 10-09-2025 a Requerente tomou conhecimento da decisão final de indeferimento da reclamação graciosa (autuada com o n.º ...2025...), quanto à matéria exposta no pedido – cfr. documento n.º 3 junto ao PPA.

P. Em 28-11-2025, a Requerente apresentou o PPA que deu origem aos presentes autos.

Factos não provados

Com relevo para a decisão da causa, não existem factos que não tenham ficado provados.

Fundamentação da fixação da matéria de facto

Relativamente à matéria de facto, o Tribunal Arbitral não tem de se pronunciar sobre tudo o que foi alegado pelas Partes, cabendo-lhe antes o dever de selecionar os factos que importam para a decisão e discriminar a matéria provada da não provada. Assim, 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. o artigo 596.º, do Código de Processo Civil, aplicável *ex vi* artigo 29.º n.º 1 alínea e), do RJAT).

Os factos dados como provados foram-no com base nos documentos juntos aos autos com o PPA e no PA - todos documentos que se dão por integralmente reproduzidos - e, bem assim, no consenso das Partes. Não se deram como provadas nem não provadas as alegações feitas pelas Partes, e apresentadas como factos, consistentes em afirmações conclusivas, insuscetíveis de prova e cuja veracidade se terá de aferir em relação à concreta matéria de facto acima consolidada.

VI. DO DIREITO

Questão prévia — Da relevância do Acórdão Uniformizador de Jurisprudência proferido pelo Supremo Tribunal Administrativo no processo

Na pendência dos presentes autos foi proferido pelo Pleno da Secção de Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo o Acórdão Uniformizador de Jurisprudência no Processo n.º 0217/25.5BALSb, cuja junção aos autos foi promovida pela Requerida, tendo a Requerente exercido o respetivo contraditório quanto à relevância daquele aresto para a decisão da presente causa.

Os Acórdãos Uniformizadores de Jurisprudência constituem jurisprudência de especial autoridade, visando promover a uniformidade da interpretação e aplicação do Direito. Todavia, não possuem eficácia vinculativa geral relativamente aos demais Tribunais, os quais conservam a independência na interpretação e aplicação do Direito, sem prejuízo do especial dever de fundamentação que impende sobre uma decisão que deles se afaste.

A Requerente veio sustentar que o referido Acórdão Uniformizador enferma de inconstitucionalidade, por entender que a interpretação nele acolhida ultrapassa os limites constitucionalmente admissíveis da função interpretativa dos tribunais.

Tal alegação não constitui, porém, objeto autónomo de apreciação por este Tribunal Arbitral. Não compete ao Tribunal pronunciar-se sobre a validade ou constitucionalidade do Acórdão Uniformizador enquanto decisão jurisdicional. Cumpre-lhe apenas apreciar a relevância da interpretação normativa acolhida naquele aresto para a resolução do presente litígio, no âmbito das questões *decidendas* anteriormente identificadas.

Ora, ponderada a fundamentação desenvolvida pelo Supremo Tribunal Administrativo, entende este Tribunal que a mesma não fornece razões bastantes para justificar a alteração do entendimento que vinha sendo sufragado, de forma maioritária, pela jurisprudência arbitral nesta matéria.

Com efeito, a divergência do presente Tribunal relativamente ao entendimento acolhido no referido Acórdão Uniformizador assenta, em síntese, em duas ordens fundamentais de razões.

Em primeiro lugar, este Tribunal não acompanha o pressuposto em que assenta o Acórdão Uniformizador, segundo o qual a Derrama Estadual pode ser autonomizada do IRC para efeitos da delimitação territorial da respetiva incidência.

A própria jurisprudência do Supremo Tribunal Administrativo vinha afirmando, de forma reiterada, que a Derrama Estadual tem natureza de IRC, constituindo uma tributação complementar integrada no respetivo regime jurídico, incidindo diretamente sobre o lucro tributável determinado nos termos do Código do IRC.

Também este Tribunal entende que a Derrama Estadual não assenta em facto tributário, matéria coletável ou regras autónomas de determinação da respetiva base de incidência, incidindo exclusivamente sobre o lucro tributável apurado nos termos do artigo 87.º-A do Código do IRC. Consequentemente, os critérios legais de imputação territorial do lucro tributável relevante para efeitos de IRC não podem deixar de relevar igualmente para efeitos da incidência territorial da Derrama Estadual.

Nestas circunstâncias, suscita dificuldades dogmáticas a autonomização, operada pelo Acórdão Uniformizador, precisamente no domínio da determinação da matéria coletável e da respetiva imputação territorial, sem que a respetiva fundamentação explique por que razão a natureza jurídica da Derrama Estadual, reiteradamente afirmada pela jurisprudência anterior do próprio Supremo Tribunal Administrativo, deve ser afastada - apenas - para efeitos da aplicação do artigo 26.º da Lei das Finanças das Regiões Autónomas.

Aliás, a autonomização da Derrama Estadual operada pelo Acórdão Uniformizador dificilmente se compatibiliza com a premissa, também afirmada naquele aresto, de que o artigo 26.º da LFRA constitui uma mera norma de repartição financeira das receitas. **Se assim fosse, não se compreenderia a necessidade de autonomizar a natureza jurídica da Derrama Estadual face ao IRC para afastar a aplicação daquele preceito.**

Em segundo lugar, este Tribunal não acompanha o entendimento segundo o qual a aplicação do artigo 26.º da Lei das Finanças das Regiões Autónomas implicaria que as Assembleias Legislativas Regionais estivessem, por via dos diplomas que instituíram as Derramas Regionais, a delimitar a incidência de um imposto nacional.

Com o devido respeito, essa construção parte, na perspetiva deste Tribunal, de um pressuposto que não corresponde à arquitetura constitucional e legal do sistema financeiro regional.

A delimitação territorial da matéria coletável imputável às Regiões Autónomas não resulta de uma intervenção normativa das Assembleias Legislativas Regionais, nem constitui, muito menos, uma limitação unilateralmente imposta pelas Regiões ao exercício do poder tributário do Estado.

Pelo contrário, essa delimitação decorre diretamente da própria Lei das Finanças das Regiões Autónomas — diploma aprovado pela Assembleia da República — que estabelece os critérios de afetação territorial do lucro tributável e concretiza o modelo constitucional de autonomia financeira regional.

E, nesta medida, não são os diplomas regionais que restringem a incidência da Derrama Estadual; é o próprio legislador nacional que define expressamente qual a parcela do lucro tributável que, para efeitos de IRC, deve ser considerada gerada em cada circunscrição territorial (*«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»*), à qual é aplicável *«o imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas (IRC)»* devido por sujeitos passivos, como a Requerente, que se tratam de *«pessoas coletivas (...) 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»*, conforme n.º 2 e n.º 1, ambos do artigo 26.º da LFRA, respectivamente.

Daqui decorre que a afetação territorial da matéria coletável não constitui uma mera consequência financeira da tributação, antes integrando a arquitetura jurídica do modelo de

repartição do poder tributário adotado pelo legislador nacional na Lei das Finanças das Regiões Autónomas. As implicações que a interpretação acolhida no Acórdão Uniformizador poderá projetar sobre os parâmetros constitucionais invocados pela Requerente serão apreciadas, se necessário, no âmbito da segunda questão *decidenda*.

Assim delimitado o âmbito de relevância do Acórdão Uniformizador para os presentes autos, importa apreciar as questões jurídicas submetidas à decisão deste Tribunal.

Se a Derrama Estadual prevista no artigo 87.º-A do CIRC incide sobre a parcela do lucro tributável imputável à atividade desenvolvida nas Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira por um sujeito passivo com sede e direção efetiva no território continental, integrado num grupo tributado ao abrigo do RETGS?

À data dos factos, a Derrama Estadual encontrava-se prevista no artigo 87.º-A do CIRC, com a seguinte redação:

Artigo 87.º-A ¹Derrama estadual

1 - Sobre a parte do lucro tributável superior a (euro) 1 500 000 sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas apurado por sujeitos passivos residentes em território português que exerçam, a título principal, uma atividade de natureza comercial, industrial ou agrícola e por não residentes com estabelecimento estável em território português, incidem as taxas adicionais constantes da tabela seguinte: (ver documento original)

2 - O quantitativo da parte do lucro tributável que exceda (euro) 1 500 000: a) Quando superior a (euro) 7 500 000 e até (euro) 35 000 000, é dividido em duas partes: uma, igual a (euro) 6 000 000, à qual se aplica a taxa de 3 %; outra, igual ao lucro tributável que exceda (euro) 7 500 000, à qual se aplica a taxa de 5 %; b) Quando superior a (euro) 35 000 000, é dividido em três partes: uma, igual a (euro) 6 000 000, à qual se aplica a taxa de 3 %; outra, igual a (euro) 27 500 000, à qual se aplica a taxa

¹ Alterado pelo Artigo 231.º da Lei n.º 114/2017 - Diário da República n.º 249/2017, Série I de 2017-12-29, em vigor a partir de 2018-01-01.

de 5 %, e outra igual ao lucro tributável que exceda (euro) 35 000 000, à qual se aplica a taxa de 9 %.

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

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

Do disposto nos artigos 4.º, n.º 1, do Decreto Legislativo Regional n.º 14/2010/M, de 5 de agosto, 26.º da Lei das Finanças das Regiões Autónomas, e 2.º, n.º 1, do Decreto Legislativo Regional n.º 21/2016/A, de 17 de outubro, resulta claro que um sujeito passivo de IRC, com sede e direção efetiva no território continental português, que desenvolva parte da sua atividade na Região Autónoma da Madeira e na Região Autónoma dos Açores, através de estabelecimentos estáveis que ali mantém para o efeito, está sujeito às Derramas Regionais previstas naquelas circunscrições pela parcela do lucro tributável imputável àqueles estabelecimentos estáveis.

Relativamente à Região Autónoma da Madeira, da alínea b) do n.º 1 do artigo 26.º da Lei das Finanças das Regiões Autónomas resulta claro que a Derrama Regional se aplica a sujeitos passivos de IRC “*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*” na Região Autónoma da Madeira.

Relativamente à Região Autónoma dos Açores, a jurisprudência é unânime do sentido de que a expressão “*sujeitos passivos não residentes com estabelecimento estável na Região Autónoma dos Açores*” abrange não apenas sujeitos passivos não residentes em território português com estabelecimento estável na Região Autónoma dos Açores, como também sujeitos passivos não residentes na Região Autónoma dos Açores (residentes no território continental português) mas

com estabelecimento estável na Região Autónoma dos Açores (cf. Decisões Arbitrais proferidas nos processos n.ºs 437/2022-T, 805/2023-T, 11/2024-T, 343/2024 e 395/2024).

Seguindo de perto a jurisprudência arbitral dominante, temos também que as Derramas Regionais em apreço constituem uma adaptação da Derrama Estadual às especificidades regionais, nos termos dos artigos 56.º e 59.º da Lei das Finanças das Regiões Autónomas (aprovada pela Lei Orgânica n.º 2/2013, de 2 de setembro), que as Regiões Autónomas realizaram no exercício do poder tributário conferido pelo artigo 227.º, n.º 1, alínea i), da CRP (cf. Decisões Arbitrais proferidas nos processos n.ºs 805/2023-T, 11/2024-T, 343/2024-T e 395/2024-T).

Assim sendo, resta concluir que os rendimentos auferidos por sociedades com sede e direção efetiva em território continental, nas Regiões Autónomas da Madeira e Açores, através de estabelecimentos estáveis aí situados, encontram-se sujeitos às Derramas Regionais em causa, e não à Derrama Estadual prevista no artigo 87.º-A do CIRC.

Neste sentido, pode ler-se na Decisão Arbitral proferida no processo n.º 805/2023-T (entendimento subscrito também nas Decisões Arbitrais proferidas nos processos n.ºs 11/2024-T, 343/2024-T e 395/2024-T):

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

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

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

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

Por isso, apenas o eventual não enquadramento da situação das 2.ª e 3.ª Requerentes nos regimes especiais de Derrama Regional, poderá permitir manter a aplicação do a regime geral previsto no artigo 87.º-A do CIRC”.

Tal como defendido pela Requerente, o cálculo do montante devido a título de Derrama Estadual (prevista no artigo 87.º-A do CIRC) e a título de cada uma das Derramas Regionais deve ser aferido com base no critério de imputação previsto no artigo 26.º, n.º 2, da Lei Orgânica n.º 2/2013, de 2 de setembro (Lei das Finanças das Regiões Autónomas), que determina uma repartição do imposto a suportar pelo sujeito passivo em cada circunscrição com base na proporção do volume de negócios apurado por referência à atividade que nela foi efetivamente desenvolvida (cf. Decisões Arbitrais proferidas nos processos n.ºs 437/2022-T, 805/2023-T, 11/2024-T, 343/2024-T e 395/2024-T).

O valor da Derrama Estadual assim calculado não deverá incidir sobre a proporção do lucro tributável imputável aos estabelecimentos estáveis sitos nas Regiões Autónomas, que se encontra sujeito às Derramas Regionais especificamente previstas em cada uma daquelas circunscrições. De outro modo, a tributação do mesmo lucro tributável em sede de derrama estadual e regional dos sujeitos passivos residentes em Portugal com estabelecimentos estáveis nos Açores ou na Madeira discriminaria negativamente os sujeitos passivos residentes com estabelecimentos estáveis nas regiões autónomas em face dos sujeitos

passivos residentes com estabelecimento estável fora dessas regiões, gerando uma desigualdade face a empresas que operam nas regiões autónomas, que não parece ter assento constitucional (artigo 229.º da CRP).

Pelo exposto, julga-se procedente o pedido de declaração de ilegalidade e anulação da decisão de indeferimento expresso da reclamação graciosa apresentada pela Requerente, bem como das autoliquidações sindicadas, na parte relativa à Derrama Estadual que incidiu sobre o lucro tributável imputável às Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira, no montante global de € 352.295,67, cuja restituição à Requerente se determina.

Na medida em que a Requerente obteve já o efeito útil pretendido com o seu pedido, fica prejudicado o conhecimento dos restantes vícios invocados no PPA, por representarem a prática de um ato inútil no processo, proibida nos termos conjugados dos artigos 130.º e 608.º, n.º 2, do CPC, aplicáveis *ex vi* artigo 29.º, n.º 1, alínea e), do RJAT.

Dos juros indemnizatórios

De acordo com o n.º 5 do artigo 24.º do RJAT, “*é devido o pagamento de juros, independentemente da sua natureza, nos termos previsto na lei geral tributária e no Código de Procedimento e de Processo Tributário*”.

Nos termos do n.º 1 do artigo 43.º da LGT, 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.

In casu, a Requerente preencheu as modelos 22 do IRC referentes a 2022 e 2023 de acordo com as instruções da AT. Em consequência, a Requerente liquidou e pagou (indevidamente) Derrama Estadual sobre o lucro tributável imputável às Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira, no montante total de € 352.295,67. Note-se que a Requerente não sonegou informações sobre os factos em que se alicerça a tributação, ou deixou de cumprir qualquer dever de declaração pelos meios adequados. Assim sendo, temos que o pagamento indevido do

montante de € 352.295,67 não lhe é imputável, sendo, ao invés imputável à AT. Neste sentido, acompanhamos a Decisão Arbitral proferida no processo n.º 26/2016-T:

“Não houve um comportamento revelado pelo Requerente no preenchimento e entrega da declaração de rendimentos no modelo 3 de IRS em 29 de Maio de 2011 – porque não lhe foi concedida, seja nos formulários disponíveis seja nas respectivas instruções de preenchimento, qualquer alternativa, tendo-se ele limitado, por isso, a seguir o único caminho possibilitado”.

“Se o erro que afecta uma declaração ou uma liquidação for resultado de constrangimentos presentes nos formulários disponíveis, ou de vícios ou incorrecções contidos nas respectivas instruções de preenchimento, esse erro não poderá deixar de considerar-se imputável à AT, já que a lei impõe a esta o rigor formulário nas declarações e a correcção na prestação de informações, pelo que, na falta disso, haverá uma actuação da sua parte de incumprimento dos seus deveres, que apenas a ela pode ser imputada.”

Assim, temos que:

- Os juros indemnizatórios sobre o montante de € 196.112,29 contam-se desde a data de pagamento indevido deste montante, ou seja, desde 06-06-2023; e
- Os juros indemnizatórios sobre o montante de € 156.183,38 contam-se desde a data de emissão da liquidação de IRC n.º 2024..., referente à Declaração Modelo 22 do Grupo fiscal do qual é a sociedade dominante, ou seja, desde 10-08-2024,

E, em ambos os casos, tal contagem terminará na data do processamento da respetiva nota de crédito, em que são incluídos, o que se determina nos termos do artigo 43.º da LGT e 61.º do CPPT.

VII. DECISÃO

Nos termos expostos, este Tribunal Arbitral decide julgar procedente o pedido de pronúncia arbitral e, consequentemente:

- (a) Declarar ilegais e anular parcialmente as autoliquidações de IRC de 2022 e 2023 contestadas, quanto ao montante de € 196.112,29 e € 156.183,38, respetivamente, atinente à Derrama Estadual que recaiu sobre a componente do lucro tributável da Requerente daqueles exercícios imputável às Regiões Autónomas;
- (b) Declarar ilegal e anular o ato de indeferimento da reclamação graciosa autuada com o n.º ...2025...;
- (c) Condenar a AT a restituir à Requerente o montante total de € 352.295,67, acrescido de juros indemnizatórios, contados desde 6 de junho de 2023 (sobre o montante de € 196.112,29) e 10 de agosto de 2024 (sobre o montante de € 156.183,38), até à data do processamento da respetiva nota de crédito, em que são incluídos, nos termos do artigo 43.º da LGT e 61.º do CPPT;
- (d) Condenar a AT no pagamento das custas processuais, em razão do decaimento.

VIII. VALOR DO PROCESSO

De harmonia com o disposto nos artigos 296.º e 306.º, do Código do Processo Civil (CPC) e 97.º-A, n.º 1, alínea a), do CPPT, aplicáveis por força do artigo 29.º, n.º 1 alíneas a) e e), do RJAT, e 3.º, n.ºs 2 e 3, do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixar ao processo o valor de € **352.295,67**, atendendo ao valor económico aferido pelo montante das autoliquidações de imposto impugnadas.

IX. CUSTAS

Nos termos dos artigos 12.º e 22.º, n.º 4, do RJAT, e artigos 2.º e 3.º do Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária, fixa-se o montante das custas, em € **6.120,00 (seis mil,**

cento e vinte Euros), nos termos da Tabela I anexa ao Regulamento de Custas nos Processos de Arbitragem Tributária.

Notifique-se.

CAAD, 31 de julho de 2026

Os Árbitros,

(Rita Correia da Cunha – Presidente, com declaração de voto em anexo)

(Ricardo Gomes Pedro – Adjunto)

(Magda Feliciano – Adjunta)

DECLARAÇÃO DE VOTO

Não obstante ter já subscrito a posição da maioria do Coletivo quanto à questão *decidenda*, entendo que, atendendo ao princípio da segurança e certeza jurídicas e o interesse em promover “*uma interpretação e aplicação uniformes do direito*” (cfr. artigo 8.º, n.º 3, do Código Civil), o Tribunal Arbitral deveria ter seguido o sufragado no Acórdão Uniformizador de

Jurisprudência do STA, proferido no processo n.º 0217/25.5BALSb em 24-06-2026, em cujo sumário se pode ler:

“A derrama estadual, a que alude o artigo 87.º-A do Código do IRC, incide sobre a parte do lucro tributável superior a € 1.500 000 sujeito e não isento de imposto sobre o rendimento das pessoas coletivas apurado por sujeitos passivos residentes em território português, incluindo a que for imputável a estabelecimentos estáveis nas regiões autónomas dos Açores e da Madeira”.

Quanto às questões de inconstitucionalidade suscitadas pelas partes naquele processo, veio o STA dizer o seguinte:

“Quanto à alegada violação dos princípios constitucionais da igualdade, da proibição de discriminações arbitrárias e da capacidade contributiva, decorre da alínea “U)” das conclusões das contra-alegações do recurso que a Recorrida a surpreende no facto de os sujeitos passivos residentes não poderem aceder ao mesmo regime da derrama que os seus concorrentes estrangeiros.

A Recorrente considera-se discriminada no «acesso» a um regime que considera ser bonificado porque considera que a derrama regional é uma taxa reduzida da derrama estadual (e por isso é que a encara como um desagravamento fiscal, no âmbito deste imposto).

Ora, já vimos que a derrama estadual e a derrama regional são impostos distintos, que derivam integralmente de diplomas distintos e que não podem ser sobrepostos. E que, por isso, o regime da derrama regional não pode ser interpretado como um regime bonificado da derrama estadual.

Assim sendo, a questão de saber se a derrama regional é aplicável a uns e não é aplicável a outros (e se daí deriva tratamento desvantajoso para os sujeitos passivos residentes no território português) não pode ser oposta à derrama estadual.

Poderá opor-se às derramas regionais a questão de saber se os respetivos sistemas fiscais salvaguardam a eficiência funcional (no sentido a que alude a alínea g) do artigo 55.º da

LFRA) e a coerência com o sistema fiscal nacional. Mas essa não é questão que importa abordar aqui porque não são as derramas regionais que aqui estão em causa.

Há, todavia, uma questão que se pode colocar neste âmbito e que tem a ver com a derrama estadual: a de saber se o próprio artigo 87.º-A deve ser interpretado no sentido de que esta não é aplicável a sociedades não residentes em território português com estabelecimento estável nas Regiões Autónomas da Madeira e dos Açores. E se daí deriva alguma forma da discriminação arbitrária das empresas com sede no território português.

Sobre esta matéria, este tribunal entende que não há nada na letra da lei que autorize a interpretar o artigo 87.º-A nesse sentido. O que resulta do n.º 1 deste artigo é que o âmbito subjetivo da incidência da derrama estadual inclui os não residentes com estabelecimento estável no território português, sendo que tanto o conceito do território português como o de não residentes é o que deriva do artigo 4.º do Código do IRC, abrangendo o território insular. Pelo que também não se concede em nenhum tratamento discriminatório por aqui.

Quanto à inconstitucionalidade dos artigos 87.º-A do Código do IRC e 26.º, n.º 1, alínea b), e n.º 2, e 56.º, estes da LFRA, quando interpretados no sentido normativo que acima foi adotado e por violação da autonomia tributária regional prevista no artigo 227.º, n.º 1, alínea i), da Constituição, julgamos manifesto que não existe. Pelas razões que derivam já do que acima foi dito e do mais que resulta do acórdão do Tribunal Constitucional de 17 de junho de 2014, tirado no processo n.º 1102/13 (acórdão n.º 467/2014), que acima referimos e para o qual agora remetemos expressamente.

Como aí se refere, o poder de que dispõem as regiões autónomas de adaptar o sistema fiscal nacional às suas exigências específicas é, inquestionavelmente uma das expressões da autonomia financeira regional, mas não impede que a fonte reguladora do modo de exercício deste específico poder autonómico derive de lei-quadro da Assembleia da República. Assim, a alínea i) do n.º 1 do artigo 227.º da Constituição deve ser conjugada com a alínea t) do artigo 164.º do mesmo diploma fundamental, que atribuiu à Assembleia da República o poder de definir e regular as relações financeiras entre a República e as Regiões Autónomas”.

Pelo exposto, entendo que o pedido de pronúncia arbitral deveria ser considerado improcedente.

Rita Correia da Cunha