

Acórdãos TCAS**Acórdão do Tribunal Central Administrativo Sul**

**Processo:** 928/09.2BELRS  
**Secção:** CT  
**Data do Acórdão:** 29-06-2017  
**Relator:** CATARINA ALMEIDA E SOUSA  
**Descritores:** IRC / TAXA REDUZIDA/ REGIÃO AUTÓNOMA DA MADEIRA  
**Sumário:** I - A taxa regional reduzida de 22,5% sobre o IRC é aplicável aos sujeitos passivos que tenham sede, direcção efectiva ou estabelecimento estável na Região Autónoma da Madeira, de harmonia com o disposto nos n.ºs 1 e 2 do artigo 2.º do DLR n.º 2/2001/M, de 20 de Fevereiro (antes da alteração introduzida pelo DLR n.º 3/2007/M, de 9 de Janeiro).  
 II - O conceito de estabelecimento estável para efeito dessa redução de taxa abrange instalações, onde seja exercida efectiva actividade económica, dos sujeitos passivos residentes ou não no território nacional, sob pena de violação do princípio da igualdade (artigo 13.º da CRP).

**Aditamento:**

1

**Decisão Texto Integral:****Acordam, em conferência, os juizes que compõem a Secção de Contencioso Tributário do Tribunal Central Administrativo Sul****1 – RELATÓRIO**

A **REPRESENTANTE DA FAZENDA PÚBLICA**, inconformada com a sentença do Tribunal Tributário de Lisboa, que julgou procedente a impugnação judicial deduzida por **C... - SOCIEDADE IMOBILIÁRIA, S.A.** contra o indeferimento do recurso hierárquico interposto contra a decisão de indeferimento da reclamação graciosa apresentada relativamente à liquidação adicional de IRC n.º ..., respeitante ao IRC do exercício de 2004, vem dela interpor o presente recurso jurisdicional.

Nas suas alegações expende, a final, o seguinte quadro conclusivo:

I. Vem o presente recurso interposto da sentença proferida pelo Tribunal a quo, que julgou procedente o acto tributário de liquidação adicional de IRC referente ao exercício de 2004, e, conseqüentemente, anular o acto de liquidação impugnado e respectivos juros de mora, determinando a restituição do imposto e respectivos juros de mora indevidamente pagos no montante de € 6.494,54, mais condenando a Fazenda Pública no pagamento de juros indemnizatórios sobre o montante de €6.494,54.

II. O “*thema decidendum*” consiste em determinar qual a taxa de IRC a aplicar no referido exercício, para a actividade desenvolvida pela impugnante, se a taxa fixada pela Região Autónoma da Madeira de 22,5% prevista no artigo 2º, nº 1 e 2 do Decreto Legislativo Regional nº 2/2001/M de 20/02, como defende a impugnante, ora recorrida, ou a taxa (continental) de IRC de 25% como defende a Administração Tributária.

III. Em conformidade com a Lei nº 13/98 de 24 de Fevereiro, que estabeleceu a Lei de Finanças das Regiões Autónomas, constitui receita das Regiões Autónomas, entre outras, o imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas ou equiparadas que tenham a sede, direcção ou estabelecimento estável numa única região.

IV. Por sua vez, o DLR nº 2/20012/M, de 20 de Fevereiro, alterado pelo DLR nº 30-A/2003/M, de 31/12, dispôs no seu art.º 2º que a taxa de

imposto sobre o rendimento a que alude o art.º 80º, nº 1 do CIRC, fixar-se-ia em 22,5% para os sujeitos passivos com sede, direcção efectiva ou estabelecimento estável situado na RAM, e desde que o imposto em causa constituísse receita da Região, nos termos do previsto nas alíneas a) e b) do art.º 13º da Lei de Finanças das Regiões Autónomas.

V. Assim sendo, a taxa regional de IRC é aplicável somente aos sujeitos passivos residentes que tenham sede ou direcção efectiva na RAM e exerçam a título principal uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, com exclusão dos que se encontrem abrangidos pelo regime simplificado de tributação.

VI. Consideram-se residentes, de harmonia com o nº 3 do art.º 2º do CIRC, as pessoas colectivas e outras entidades que tenham sede ou direcção efectiva em território nacional.

VII. Caso tal não aconteça, isto é, não tenham a natureza de residentes, será aplicável a taxa reduzida da RAM somente se aí tiverem um estabelecimento estável.

VIII. Assim, estando em causa uma sociedade que em 31-12-2004 (data do facto gerador de imposto, de acordo com o art.º 8º, nº 7 do CIRC) tinha domicílio fiscal no Continente, possuindo apenas o tratamento dos documentos na RAM, a taxa de imposto a aplicar não poderá deixar de ser a definida pelo art.º 80º, nº 1 do CIRC – 25%.

IX. Também não se pode aceitar, salvo o devido respeito, o vertido na sentença, de que o alegado em sede de alegações nos termos do disposto no art.º 120º do CPPT, pela Fazenda Publica, no que diz respeito ao facto de a impugnante apenas possuir o tratamento dos documentos na RAM, pelo que a taxa de imposto a aplicar teria de ser a definida no art.º 80º, nº 1 do CIRC, consubstancia fundamentação a posteriori, uma vez que não se trata de fundamentação do acto, mas sim, a comprovação dos factos em jeito de conclusão, retirada do depoimento feito pelas testemunhas arroladas pela impugnante em sede de inquirição de testemunhas.

X. Pelo que, o douto Tribunal a quo, ao ter decidido da forma como decidiu, lavrou em erro de interpretação e aplicação do direito e dos factos, nos termos supra explanados, violando o art. 2º do DLR 2/2001/M de 20-02 e o art.º 80º do CIRC.

Termos em que, concedendo-se provimento ao presente recurso, deve a dita sentença, ora recorrida, ser revogada, assim se fazendo a costumada justiça!”

\*

A Recorrida produziu contra-alegações, tendo formulado as seguintes conclusões:

I. A Recorrente Fazenda Pública (FP) limita-se a repetir em alegações o entendimento já antes invocado pela mesma em sede de contestação à impugnação judicial.

II. O recurso da FP, assim formulado, em rigor não chega a fundamentar um recurso, isto é, não justifica um pedido de revisão da sentença proferida.

III. Quanto à questão da “fundamentação a posteriori” referida na conclusão IX da FP que é uma questão nova, que não foi alegada oportunamente, nem resultou provada, não podendo por isso ser levada em conta pelo Tribunal a quo, como o mesmo afirma na dita sentença (cfr. artº 608 nº 2 do C.P.C.), sendo juridicamente lógico afirmar que está vedada a sua apreciação também ao tribunal ad quem.

IV. Como já se disse, nada de novo alega a FP, persistindo numa visão que ignora o que tem sido a evolução legislativa nesta questão, das quais resulta que o legislador vem enquadrando e precisando as normas em causa sempre na perspectiva defendida pela impugnante, isto é:

- Ao contrário do defendido pela FP, da compaginação dos normativos implicados nada permite concluir que o conceito de estabelecimento estável, para efeito de questionada redução da taxa de IRC, apenas abranja instalações de sujeitos passivos não residentes no território nacional.

- A impugnante tinha em 2004 sede numa circunscrição do continente e gerou o seu volume de negócios na circunscrição da região autónoma da Madeira. Por isso, aos seus rendimentos gerados na RAM em 2004 deve ser aplicada a taxa reduzida do DLR 2/2001/M.

V. Além de ignorar o enquadramento legislativo, a FP ignora também a consistente jurisprudência nesta matéria STA, sendo de referir o Ac. STA de 26.11.2008, proc. 0666/08, Ac. STA de 07.01.2009, proc. 0669/08, Ac. STA de 21.01.2009, proc. 0668/08, Ac. STA de 17.06.2009, proc. 0292/09 e o Ac. STA de 14.01.2015, proc. 058/14, todos in [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt), sendo o sumário deste último ilustrativo dos demais, a saber:

– A taxa regional reduzida de IRC é aplicável aos sujeitos passivos que tenham sede, direcção efectiva ou estabelecimento estável da Região Autónoma da Madeira, de harmonia com o disposto nos n.ºs 1 e 2 do artigo 2.º do DLR n.º 2/2001/M de 20 de Fevereiro (antes da alteração introduzida pelo DLR n.º 3/2007/M, de 9 de Janeiro).

– O conceito de estabelecimento estável para efeito dessa redução de taxa abrange instalações, onde seja exercida efectiva actividade económica, dos sujeitos passivos residentes ou não residentes no território nacional, sob pena de violação do princípio da igualdade (artigo 13.º da CRP).

VI. As alegações da FP são, por tudo, manifestamente infundadas e, claro, inconsequentes, nada concluindo que verdadeiramente motive a reapreciação da causa e a alteração da decisão recorrida.

VII. A decisão do tribunal a quo apresenta-se devidamente motivada de facto e de direito, assentando num discurso lógico irrepreensível, limitando-se a decidir no exacto sentido preconizado pela respectiva fundamentação, sem qualquer quebra ou desvio de raciocínio.

VIII. O Tribunal a quo decidiu bem.

NESTES TERMOS, NOS MAIS DE DIREITO E COM MUI DOUTO SUPRIMENTO DE VOSSAS EXCELÊNCIAS, DEVE O PRESENTE RECURSO SER JULGADO IMPROCEDENTE, ASSIM SE FAZENDO JUSTIÇA”

\*

**O Exmo. Magistrado do Ministério Público (EMMP)** junto deste Tribunal emitiu Parecer onde concluiu no sentido da improcedência do recurso.

\*

Colhidos os vistos, vem o processo submetido à Secção de Contencioso Tributário para julgamento do recurso.

\*

## 2 - FUNDAMENTAÇÃO

### 2.1. De facto

É a seguinte a decisão da matéria de facto constante da sentença recorrida:

A - A Impugnante tem por objecto social "a prestação de serviços relacionados com a administração de condomínios, espaços comerciais e estabelecimentos hoteleiros e similares, a revenda de imóveis adquiridos para esse fim, bem como a construção e venda de imóveis" ( cfr. fls. 24 dos autos, cujo teor se dá aqui por integralmente reproduzido).

B - No ano de 2004, a Impugnante tinha sede em Lisboa, na área do ... Serviço de Finanças de Lisboa ( cfr. fls. 28 dos autos, ibidem);

C - No exercício de 2004, a ora Impugnante, possuía instalações na Região Autónoma da Madeira onde desenvolvia a sua actividade económica (cfr. admissão por acordo - artigo 5.º da contestação, ibidem);

D - A sede da Impugnante em Lisboa no ano de 2004, era apenas jurídica, a maioria dos seus imóveis localizava-se na Madeira, não tendo imóveis no Continente, e a celebração dos seus negócios era efectuada pelo seu Administrador, que residia no Funchal e trabalha no mesmo edifício onde se localiza o escritório da Impugnante no Funchal, pois é lá que se localiza o gabinete de Administração, sendo a partir de lá que o Administrador

fazia as suas operações, já que a Impugnante não tem um posto de vendas (cfr. depoimento das testemunhas L... e E...);

E - Em 2004 o volume de negócios da Impugnante foi 100% obtido na Madeira, através da venda de imóveis situados na Região Autónoma da Madeira e Porto Santo, alguns dos quais foram construídos pela Impugnante e depois vendidos ( cfr. depoimento das testemunhas L... e A...);

F - As vendas da Impugnante são centradas na figura do Administrador, o qual trabalha muito por telemóvel ou por e-mail, o qual trata da maior parte das vendas directamente, embora algumas tenham sido feitas através de imobiliárias localizadas na Madeira ou na área de circunscrição das vendas, às quais é pago uma comissão (cfr. depoimento da testemunha L...);

G - As instalações da Impugnante no Funchal são partilhadas pelas várias empresas do grupo, não sendo as mesmas propriedade sua, mas de outra empresa do grupo, cujo Administrador é o mesmo e nas quais se encontra e é feita a contabilidade de todas elas ( cfr. depoimento das testemunhas L..., E... e A...);

H - A contabilidade, o arquivo e documentação da Impugnante estão nas suas instalações no Funchal, onde também se encontra a Administração, sendo naquelas instalações que se trata de tudo o que é relativo à organização documental para a prossecução da actividade de compra e venda de imóveis pela Impugnante (cfr. depoimento das testemunhas E... e A...);

I - Em 25-05-2005 a Impugnante procedeu à entrega da declaração de IRC, modelo 22, referente ao ano de 2004, da qual fez constar o montante de € 53.137,25, referente à colecta à taxa da Região Autónoma da Madeira ( cfr. fls. 30 dos autos, ibidem);

J - Em 11-07-2005, a Administração Tributária efectuou a liquidação adicional de IRC nº ..., referente a IRC do exercício de 2004, na qual foi apurada a colecta de € 59.041,39, relativa aos rendimentos imputados à Região Autónoma da Madeira, por alteração da taxa aplicável à respectiva matéria colectável, da qual resultou o valor a pagar de €5.904,14 de imposto e € 236,16 de juros de mora, no valor total de € 6.140,30, com data limite de pagamento em 31-10-2005 ( cfr. fls. 40 dos autos, ibidem);

K - Em 06-12-2005, foi apresentada reclamação graciosa contra a liquidação identificada na alínea anterior ( cfr. fls. 2 a 8 do PAT de Reclamação Graciosa - RG, ibidem);

L - Em 06-04-2006, a Impugnante procedeu ao pagamento da quantia de €6.560,19, no processo de execução fiscal n.º 3107200501171801, referente ao valor da liquidação adicional de IRC de 2004, no valor de €6.140,30, acrescida de juros de mora no valor de € 354,24 e custas no valor de € 65,65 (cfr. fls. 9 a 12 do PAT de RG, ibidem);

M - Em 07-02-2007, foi proferido despacho na reclamação referida na alínea K), propondo o seu indeferimento, em concordância com a informação dos serviços, e com o Parecer na mesma aposto (cfr. fls. 9 a 12 do PAT de RG, ibidem);

N - Na informação em que se baseou o projecto de decisão de indeferimento da reclamação graciosa refere-se o seguinte (cfr. fls. 10 e 11 do PAT de RG, ibidem):

"(...)

*6 - A norma prevista no n.º 2 do art.º 2º do Decreto Legislativo Regional n.º 2/2001/M de 20 de Fevereiro estabelece que a taxa referida no número anterior é aplicável aos sujeitos passivos do IRC que possuam sede, direcção efectiva ou estabelecimento estável na Região Autónoma da Madeira e o imposto em causa constitua receita da Região, nos termos previstos nas alíneas a) e b) do art.º 13º da Lei de Finanças das Regiões Autónomas.*

*7 - A reclamante afirma que, tem estabelecimento estável na RAM, cumpre-nos esclarecer que o conceito de estabelecimento estável é para os sujeitos passivos que obtenham cá rendimentos e não sejam residentes, ora a reclamante é uma sociedade residente em Portugal.*

*8 - Deste modo conclui-se que a reclamante, não satisfaz os requisitos da norma antes referida e a taxa de IRC aplicada à matéria colectável do exercício de 2004 é 25% (...)"*

O - Em 06-12-2006, foi aposto Parecer na informação referida na alínea M) do probatório, do qual resulta o seguinte (cfr. fls. 9 do PAT de RG, ibidem):

*"PARECER:*

*Em face dos elementos que instruem os autos e das razões expendidas nesta informação, com a qual concordo, verifica-se que a ora reclamante é uma sociedade de direito português com sede no país e, como tal, os rendimentos auferidos nas regiões autónomas não se podem classificar como imputáveis a um estabelecimento estável, ao contrário do alegado.*

*Com efeito, o conceito de estabelecimento estável só é aplicável aos não residentes de harmonia com as disposições conjugadas da al. c) do n.º 1 do artº 2, al. c) do n.º 1 do artº 3º com o artº 5º do CIRC.*

*Assim, sou de opinião de que deve ser INDEFERIDO o pedido, nos termos e com os fundamentos em que vem proposto. (...)"*

P - Em 23-02-2007, a Impugnante foi notificada do projecto de decisão de indeferimento da reclamação graciosa, e para querendo exercer o direito de audição prévia (cfr. fls. 13 e 30 do PAT de RG, ibidem);

Q - Em 09-03-2007, a Impugnante apresentou o seu direito de audição, tendo pugnado pelo deferimento reclamação graciosa, com a consequente anulação da liquidação adicional efectuada e a restituição do imposto indevidamente pago, respectivos juros e custas, no montante total de €6.560,19 (cfr. fls. 15 a 29 do PAT de RG, ibidem);

R - Em 16-04-2007, foi proferido despacho, convolvendo em definitivo o projecto de decisão de indeferimento da reclamação referida na alínea K) do probatório, em concordância com a informação dos serviços, e com o Parecer na mesma aposto (cfr. fls. 35 a 38 do PAT de RG, ibidem);

S - Na informação em que se baseou a decisão de indeferimento da reclamação graciosa refere-se o seguinte (cfr. fls. 36 a 38 do PAT de RG, ibidem):

"(...)

*- A reclamante vem nesta sede arguir que reúne os requisitos para poder usufruir de redução de taxa de IRC.*

*- Nos termos da alínea c) do n.º 1 do art.º 2.º, alínea c) do n.º 1 do art.º 3.º com o artigo 5.º do Código do IRC, estabelecimento estável só é aplicável aos não residentes e a reclamante é residente em território português.*

*- A reclamante não veio juntar nada de novo que permitisse contrariar a decisão projectada, pelo que proponho que se mantenha o indeferimento do pedido. "(...);*

T - Em 10-04-2007, foi aposto Parecer na informação referida na alínea R) do probatório, do qual resulta o seguinte (cfr. fls. 35 do PAT de RG, ibidem):

*"PARECER:*

*Concordo com o teor da informação de fls. 35 a 38 dos autos, pelo que, sou de parecer de que a presente petição deve ser indeferida. Nos termos da Circular n.º 14, de 9/5/2002, da DSI RC e, do Decreto Legislativo Regional n.º 2/2001/RAM, de 20 de Fevereiro, a taxa regional é aplicável aos sujeitos passivos com domicílio fiscal na Região Autónoma da Madeira (RAM) e só quando o imposto em causa constitua receita da RAM, nos termos da Lei de Finanças das Regiões Autónomas.*

*Assim, a taxa regional prevista no n.º 1 do artigo 80.º do CIRC para vigorar na RAM é aplicável somente aos sujeitos passivos residentes com sede ou direcção efectiva na RAM e que exerçam a título principal actividade comercial, industrial ou agrícola. Ou seja, para que a reclamante pudesse beneficiar da tributação pela taxa regional, teria que reunir, cumulativamente, dois requisitos: ter domicílio fiscal na RAM e que o imposto constituísse receita daquela região. (...);*

U - Em 09-05-2007, foi apresentado Recurso Hierárquico contra a decisão que indeferiu a Reclamação Graciosa (cfr. fls. 3 a 18-A do PAT de Recurso Hierárquico (RH), ibidem);

V - No Recurso Hierárquico referido na alínea precedente, foi proferido projecto de decisão de indeferimento por despacho de 17-10-2007, concordante com a informação dos serviços, e com o Parecer na mesma aposto (cfr. fls. 47 a 50 do PAT de RH, ibidem);

W - Na informação em que se baseou o despacho de indeferimento do recurso hierárquico refere-se o seguinte (cfr. fls. 48 a 50 do PAT de RH, ibidem):

"(...)

*Vistos os autos, verifica-se que a ora recorrente não tem razão quando reclama a aplicação da taxa reduzida de 22,5% aos rendimentos gerados naquele ano de 2004 - cf artº 2º do Decreto Legislativo Regional nº 2/2001/M, de 20 de Fevereiro - pois, para que a recorrente pudesse beneficiar da tributação pela taxa regional teria que reunir cumulativamente dois requisitos, a saber:*

*-ter domicílio fiscal na RAM;*

*-e que o imposto constituísse receita daquela região.*

*Salienta-se que a ora recorrente transferiu a sua sede para Lisboa em 13-07-2004.*

*A recorrente não apresentou em sede de recurso qualquer elemento novo que ponha em causa o despacho de indeferimento do processo de reclamação graciosa.*

*Nestes termos, e tendo em conta que não foram apresentados elementos novos mas que está em causa a interpretação de direito, somos de parecer que o presente pedido não pode proceder, por continuarem válidos os fundamentos defendidos em sede de reclamação graciosa (...)"*

X - Em 17-12-2008, foi proferido despacho pela Directora de Serviços (por Subdelegação) do Imposto Sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas, convolvando em definitivo o projecto de decisão de indeferimento do Recurso Hierárquico referido na alínea P) do probatório, em concordância com a informação dos serviços (cfr. fls. 53 a 60 do PAT de RH, *ibidem*);

Y - Na informação em que se baseou a decisão de indeferimento do Recurso Hierárquico refere-se o seguinte (cfr. fls. 54 a 60 do PAT de RH, *ibidem*):

"(...)

#### 4.2 - *Apreciação*

(...)

e) *Para o caso em apreço, importa particularmente o disposto neste nº 2 do artº 2º do DLR nº 2/2001/M, de 20 de Fevereiro;*

f) *Pois, é a própria Assembleia Legislativa Regional da Madeira, que vem dizer que a taxa regional é aplicável aos sujeitos passivos com domicílio fiscal na RAM, quando o, imposto em causa, nos termos da Lei de Finanças das Regiões Autónomas, constitua receita da RA:*

g) *Significa isto que, a taxa regional de IRC, é aplicável somente aos sujeitos passivos residentes que tenham sede ou direcção efectiva na RAM, e que exerçam a título principal, uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola, com exclusão dos que estejam abrangidos pelo regime simplificado de tributação;*

h) *Quanto aos não residentes, a taxa regional é aplicável somente aos que exerçam a sua actividade na RAM, através de estabelecimento estável aí situado;*

i) *Mas antes de prosseguir, serão de precisar alguns conceitos implicados nos diplomas aqui referidos, nomeadamente, o conceito de sujeitos passivos residentes e sujeitos passivos não residentes;*



- j) *Nos termos do artº 2, nº 3 do CIRC, consideram-se residentes as pessoas colectivas e outras entidades que tenham sede ou direcção efectiva em território português;*
- k) *Ao contrário, são não residente, as entidades, com ou sem personalidade jurídica, que não tenham sede nem direcção efectiva em território português;*
- l) *No que respeita à extensão da obrigação de imposto, para as entidades residentes em território português, o IRC incide sobre a totalidade dos seus rendimentos, incluindo os obtidos fora desse território (nº 1 do artº 4º do CIRC), todavia, para os não residentes em território português, o IRC incide apenas sobre os rendimentos obtidos no território português, imputáveis a estabelecimento estável aí situado (nº 2 e 3 do artº 4º do CIRC);*
- m) *E o que se entende por estabelecimento estável está contemplado no artº 5º do mesmo diploma;*
- n) *Ora, ao contrário do alegado pela recorrente, o conceito de estabelecimento estável apenas tem a ver com o exercício de actividade em território português, por parte de entidades não residentes no território;*
- o) *Não tem pois qualquer acolhimento na lei, a invocação de que as alterações introduzidas na redacção do artº 2º do DLR nº 2/2001/M, de 20 de Fevereiro, pela Lei do Orçamento da RAM para 2007, legitimam o entendimento de que o estabelecimento estável pode ser de pessoas colectivas nacionais;*
- p) *As entidades residentes no território português podem, sim, ter a sua sede no Continente e exercerem actividade através de filial ou sucursal numa ou nas duas Regiões Autónomas, ou terem sede numa das RA e exercerem actividade no Continente e noutra RA, dizendo-se, de acordo com o artº 11º da Lei de Finanças das Regiões Autónomas, que tal entidade exerce a sua actividade no território nacional em mais do que uma circunscrição;*
- q) *E, neste caso, em que seriam aplicáveis a taxa nacional, uma ou mais taxas regionais, ou apenas as taxas regionais, haveria que efectuar a repartição de taxas, pois, a matéria colectável sobre que cada uma incide é determinada pela aplicação à matéria colectável global da percentagem do volume de negócios realizado em cada circunscrição em relação ao volume de negócios total;*
- r) *A recorrente, tinha em 2004, sede no continente e filial na Madeira, local onde foi gerado todo o seu volume de negócios;*
- s) *Todavia, não lhe será aplicável a taxa regional porque esta, de acordo com o nº 2 do artº 2º do DLR nº 2/2001/M, de 20 de Fevereiro, destina-se aos sujeitos passivos do IRC que possuam sede, direcção efectiva ou estabelecimento estável na RAM;*
- t) *Sendo que, a ter o sujeito passivo sede ou direcção efectiva na RAM, e a gerar todo o rendimento naquela Região, seria aplicável a taxa de 22,5%, e o IRC liquidado seria, na íntegra, receita da RAM;*
- u) *Contudo, no caso em apreço, a recorrente não tem sede na RAM, pelo que não pode beneficiar da taxa reduzida de 22,5%.*

(...)"

Z - Por ofício de 10-02-09, da Divisão de justiça Administrativa, da Direcção de Finanças de Lisboa, foi dado conhecimento à Impugnante do

indeferimento do recurso hierárquico por si apresentado (cfr. fls. 61 e 63 do PAT de RH, *ibidem*);

AA - A presente impugnação judicial foi apresentada em 07-05-2009 (e **não em 07/06/09 como, por lapso, consta da sentença**), através de carta registada com aviso de recepção remetida ao Tribunal Tributário de Lisboa (cfr. fls. 56 dos autos e **não “61 e 63 do PAT de RH, *ibidem*”**, como, por lapso, consta da sentença).

### **Factos não provados**

Nada mais se provou com interesse para a decisão a proferir.

### **Motivação**

Assenta a convicção deste Tribunal no exame dos documentos constantes dos presentes autos e no processo instrutor, não impugnados, referidos a propósito de cada alínea do probatório.

A decisão sobre a matéria de facto provada baseou-se na análise da posição das partes nas suas peças processuais e no exame dos documentos e informações oficiais constantes dos autos e do processo administrativo apenso.

Relativamente à prova dos factos constantes das alíneas D, E, F, G, H, do probatório, tal decisão baseou-se na convicção do Tribunal decorrente da valoração do depoimento das três testemunhas arroladas pela Impugnante, que convenceram o Tribunal da veracidade dos seus depoimentos.

A primeira testemunha, L..., contabilista certificado, afirmou conhecer a Impugnante e ser seu contabilista desde 2004, até à presente data, tendo sido quem entregou a Modelo 22 do ano de 2004. Mais declarou que faz a contabilidade da Impugnante e das outras empresas do grupo, e que as instalações da Impugnante são no Funchal, no ..., em cujas instalações se encontra a sua contabilidade e das outras empresas do grupo, já que as instalações são partilhadas pelas várias empresas do grupo, sendo que a sede da Impugnante no Continente era apenas jurídica, já que todo o seu património no ano de 2004 se encontrava na Madeira, tendo o volume de negócios desse ano sido 100% obtido na Madeira.

Disse ainda que a Impugnante não tinha funcionários, e que as vendas eram maioritariamente efectuadas pelo seu Administrador, que também é Administrador de grande parte das empresas do grupo, o qual tinha residência na Madeira e trabalha no mesmo edifício onde a Impugnante tem as suas instalações, sendo a partir de lá que faz as suas operações, uma vez que o gabinete de Administração se situa no mesmo edifício.

Relativamente ao depoimento da segunda testemunha, E..., a mesma afirmou ser secretária de Administração e trabalhar para uma empresa do grupo da Impugnante desde 1997. Mais declarou que a Impugnante tem instalações no Funchal desde 1999, nas quais se encontra a sua

contabilidade, documentação, arquivo e a sua Administração, sendo que, o Administrador da Impugnante vive no Funchal.

Disse ainda, que é a pessoa que trata da documentação e arquivo da Impugnante, tratando de tudo o que é relativo à sua organização documental para a celebração de escrituras, e que os imóveis da Impugnante se situam todos na Madeira.

A terceira testemunha inquirida, A..., disse ser escriturária de uma das empresas do grupo da Impugnante desde 1995, e conhecer a Impugnante porque faz a sua contabilidade. Mais declarou que as instalações da Impugnante são desde 1997/98 no Funchal, local onde é feita a contabilidade das várias empresas do grupo.

Disse ainda, que a actividade da empresa é no sector imobiliário, através da promoção da construção e venda de bens imóveis na Madeira.

Todas as testemunhas depuseram de forma espontânea, isenta e credível, tendo mostrado ter conhecimento directo e pessoal dos factos, enquanto funcionários das empresas do grupo da Impugnante e por terem prestado serviços necessários à prossecução da sua actividade e terem conhecimento da actividade e função exercida pelo seu Administrador.

\*

## **2.2. De direito**

Vem o presente recurso interposto da sentença da Mma. Juíza do TAF de Lisboa que anulou a liquidação adicional de IRC do exercício de 2004 efectuada pela AT e referente à actividade exercida na Região Autónoma da Madeira (RAM) pela impugnante, ora recorrida, por entender que aos rendimentos imputáveis às instalações desta na RAM, que se incluem no conceito de estabelecimento estável, deve ser-lhes aplicável a taxa reduzida de 22,5%, por constituírem receita daquela Região, tal como o legislador veio a reconhecer através do Decreto Legislativo Regional (DLR) n.º 2/2001/M, de 20/02, na redacção dada pelo DLR n.º 30-A/2003/M, de 31/12.

Contra tal entendimento reage a FP, nos termos que constam das conclusões formuladas.

Defende a Recorrente que a taxa de IRC a aplicar aos rendimentos em questão é a de 25%, ou seja, a taxa de imposto aplicável ao continente (conforme artigo 80º do CIRC). Evidencia, para tanto, o facto de a C... ter, a 31/12/04, a sua sede e direcção efectiva em Portugal continental (que não na RAM) e, bem assim, a circunstância de não dever ser considerada a figura do estabelecimento estável, conceito este reservado aos não residentes.

Vejam, então.

Antes de avançarmos para a apreciação do recurso jurisdicional, há que dar uma resposta à posição da Recorrida – espelhada nas conclusões I e II das contra-alegações – no sentido de que *“A Recorrente Fazenda Pública (FP) limita-se a repetir em alegações o entendimento já antes invocado pela mesma em sede de contestação à impugnação judicial”*, daí se retirando que *“O recurso (...), assim formulado, em rigor não chega a fundamentar um recurso, isto é, não justifica um pedido de revisão da sentença proferida”*.

Sem hesitações, diremos que não acompanhamos esta posição da Recorrida.

A este propósito julgamos justificar-se o apelo à jurisprudência do STA, em concreto da secção tributária (cfr. acórdão de 11/02/11, processo nº 0909/11) no sentido de que *“De acordo com a que se nos afigura ser a melhor jurisprudência (Vide, entre outros, os seguintes acórdãos da Secção do Contencioso Tributário do Supremo Tribunal Administrativo:*

- *de 25 de Junho de 1997, proferido no recurso com o n.º 20.289, publicado no Apêndice ao Diário da República de 9 de Outubro de 2000 (<http://www.dre.pt/pdfgratisac/1997/32220.pdf>), págs. 1937 a 1941;*
- *de 4 de Março de 1998, proferido no recurso com o n.º 20.799, publicado no Apêndice ao Diário da República de 8 de Novembro de 2001 (<http://www.dre.pt/pdfgratisac/1998/32210.pdf>), págs. 700 a 706;*
- *de 2 de Fevereiro de 2000, proferido no recurso com o n.º 22.418 e publicado no Apêndice ao Diário da República de 21 de Novembro de 2002, II volume (<http://www.dre.pt/pdfgratisac/2000/32212.pdf>), págs. 275 a 278.), é de admitir como forma de atacar a decisão recorrida que se pronunciou sobre o mérito da causa a defesa das razões que, no entender do recorrente, devem levar à sua procedência. Segundo essa jurisprudência, o ónus de alegar do recorrente não exige que se afronte directamente a sentença recorrida, dizendo que esta está errada, ou que está mal, ou que é injusta, ou que é ilegal, bastando que as alegações de recurso e respectivas conclusões constituam uma crítica perceptível àquela sentença.*

*Subscrevemos essa posição, que se baseia no entendimento de que a nossa lei processual não exige o uso de fórmulas sacramentais para a prática de actos das partes no processo e que neste se procure evitar, sempre que possível, que a parte perca o pleito por motivos puramente formais: que a forma prevaleça sobre o fundo (Cf. MANUEL DE ANDRADE, Noções Elementares de Processo Civil, 1979, pág. 387, a propósito da flexibilidade que deve temperar o princípio da legalidade das formas processuais.)”*.

No caso em análise percebe-se que a Recorrente pretende atacar a sentença recorrida, o que resulta, não apenas do requerimento de interposição do recurso (cfr. fls.187 dos autos), mas também da forma como, ao longo do recurso apresentado, se refere à sentença recorrida –

*“... o douto Tribunal a quo, ao ter decidido da forma como decidiu, lavrou em erro de interpretação e aplicação do direito e dos factos, nos termos supra explanados, violando o art. 2º do DLR 2/2001/M de 20-02 e o art.º 80º do CIRC”, razão pela qual “...concedendo-se provimento ao presente recurso, deve a douda sentença, ora recorrida, ser revogada...”.*

Se, como sucede, a Recorrente reitera o que afirmou na contestação inicialmente apresentada e que, como se entende, não foi acolhido pelo tribunal de 1.ª instância, é porque discorda do que neste foi decidido. Trata-se de um meio absolutamente legítimo de manifestar discordância com a sentença e de suscitar a sua reapreciação pelo tribunal superior. O que pode suceder é, como evidencia o acórdão citado, *“...sujeitar-se a que o tribunal de recurso, na ausência da concretização dos motivos da discordância, caso subscreva a tese da sentença, se limite a remeter para os fundamentos da mesma”.*

Com isto dito, avancemos.

Em primeiro lugar, importa que nos detenhamos na conclusão IX das alegações de recurso – leia-se, *“também não se pode aceitar, salvo o devido respeito, o vertido na sentença, de que o alegado em sede de alegações nos termos do disposto no art.º 120º do CPPT, pela Fazenda Publica, no que diz respeito ao facto de a impugnante apenas possuir o tratamento dos documentos na RAM, pelo que a taxa de imposto a aplicar teria de ser a definida no art.º 80º, nº 1 do CIRC, consubstancia fundamentação a posteriori, uma vez que não se trata de fundamentação do acto, mas sim, a comprovação dos factos em jeito de conclusão, retirada do depoimento feito pelas testemunhas arroladas pela impugnante em sede de inquirição de testemunhas”.*

Sobre esta questão, pronuncia-se a Recorrida dizendo que *“Quanto à questão da “fundamentação a posteriori” referida na conclusão IX da FP que é uma questão nova, que não foi alegada oportunamente, nem resultou provada, não podendo por isso ser levada em conta pelo Tribunal a quo, como o mesmo afirma na douda sentença (cfr. artº 608 nº 2 do C.P.C.), sendo juridicamente lógico afirmar que está vedada a sua apreciação também ao tribunal ad quem”.*

Vejamos, o que se nos oferece dizer sobre este ponto.

Tenhamos presente que na sentença recorrida foi considerado o seguinte:

*“(...*

*A liquidação impugnada, foi efectuada pela Administração Tributária, seguindo as instruções da Circular nº 14, de 09-05-2002, da Direcção de Serviços do IRC, que considera que a taxa regional reduzida é apenas aplicável aos sujeitos passivos residentes que tenham sede ou direcção efectiva na Região Autónoma e, quanto aos não residentes, aos que exerçam a sua actividade na Região através de estabelecimento estável aí situado.*

*Deste modo, a questão a resolver nos presentes autos, prende-se tão só com a interpretação a dar ao artigo 2.º do Decreto Legislativo Regional n.º 2/ 2001/M, de 20 de Fevereiro, já que não vem questionado se as instalações que a sociedade Impugnante detém na Madeira preenchem o conceito de estabelecimento estável previsto pelo artigo 5.º do CIRC, na redacção em vigor à data dos factos.*

*Assim sendo, tendo a Fazenda Pública em sede de alegações nos termos do 120.º do CPPT, aduzido que a Impugnante apenas possuía o tratamento dos documentos na RAM, pelo que, a taxa de imposto a aplicar teria de ser a definida no artigo 80.º n.º 1 do CIRC, a fim de tentar demonstrar que aquelas instalações não preenchiam o conceito de estabelecimento estável, tal afirmação consubstancia fundamentação à posteriori a qual não é admissível, já que tal matéria não é "objecto do processo", pelo que, a mesma não será apreciada nos presentes autos".*

Ainda que este Tribunal perceba o alcance das afirmações contidas na sentença e que se deixaram transcritas, a verdade é que, como se compreenderá, a discussão sobre se a Impugnante possui, ou não, estabelecimento estável na RAM e se, por isso, beneficia, ou não, da taxa de IRC reduzida, não deve, em nosso entendimento, ser configurada como *fundamentação a posteriori* mas, antes, como um argumento adicional que a AT invoca na defesa do seu entendimento de que o sujeito passivo não pode ser tributado à taxa reduzida de 22,5%.

Com efeito, apesar de a liquidação impugnada assentar na consideração de que a C... tem sede e direcção efectiva no Continente, daí resultando a sujeição à taxa normal de IRC, a verdade é que a AT não deixou (sempre) de ponderar o exercício de actividade do sujeito passivo na RAM através de *filial*, acabando, contudo, por explicitar o seu entendimento no sentido de que a figura do estabelecimento estável está reservada aos não residentes (o que, comprovadamente, não é o caso da Recorrida).

Por seu turno, se bem lermos a sentença, constatamos que, para a solução da causa em apreciação, a Mma. Juíza teve necessidade – e bem, adiante-se – de ponderar o conceito de estabelecimento estável, concretamente a sua compatibilização com os conceitos de residente e não residente.

Por conseguinte, não vemos que a matéria suscitada – a de saber se a Impugnante tem, ou não, estabelecimento estável da RAM – possa ser tratada como fundamentação *a posteriori* que, no caso, repita-se, até veio a ser conhecida pela sentença – note-se que na sentença consta, além do mais, que “*Ora, não sendo controvertido que a Impugnante tem sede em território continental, e que no ano de 2004 a totalidade do seu volume de negócios foi gerado na Região Autónoma da Madeira, nas instalações que aquela possuía naquela Região, onde desenvolvia a sua actividade económica e onde estavam centralizados todos os seus serviços (cfr. alíneas B), C), D), E), F) e H) do probatório), ou seja, através do seu estabelecimento estável naquela Região, dúvidas não restam de que à matéria colectável apurada pela Impugnante com referência ao ano de 2004, é aplicável a taxa reduzida de 22,5%”.*

\*

Com isto dito, avancemos e centremos a nossa análise na questão essencial que nos vai ocupar e que ficou já autonomizada.

Tenhamos, desde já, presente o quadro legal que será convocado na análise do presente recurso jurisdicional.

Art. 2º do Decreto Legislativo Regional nº 2/ 2001/ M, de 20-02 (na redacção do DLR n.º 30-A/ 2003/ M, de 31-12):

*1 - A taxa do imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas, prevista no nº 1 do artigo 69º do Código do IRC, para vigorar na Região Autónoma da Madeira é de 22,5%.*

*2 - A taxa referida no número anterior é aplicável aos sujeitos passivos do IRC que possuam sede, direcção efectiva ou estabelecimento estável na Região Autónoma da Madeira e o imposto em causa constitua receita da Região, nos termos previstos nas alíneas a) e b) do artigo 13º da Lei de Finanças das Regiões Autónomas".*

Art. 13º da Lei de Finanças das Regiões Autónomas (Lei nº 13/98):

*1 - Constitui receita de cada Região Autónoma o imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas:*

*a) Devido por pessoas colectivas ou equiparadas que tenham sede, direcção efectiva ou estabelecimento estável numa única Região;*

*b) Devido por pessoas colectivas ou equiparadas que tenham sede ou direcção efectiva em território português e possuam sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de representação permanente sem personalidade jurídica próprias em mais de uma circunscrição, nos termos referidos nos n.ºs 2 e 3 do presente artigo;*

*c) Retido, a título definitivo, pelos rendimentos gerados em cada circunscrição, relativamente às pessoas colectivas ou equiparadas que não tenham sede, direcção efectiva ou estabelecimento estável em território nacional.*

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

*3 - Na aplicação da alínea b) do nº 1 relativamente aos estabelecimentos estáveis de entidades não residentes, o volume de negócios efectuado no estrangeiro será imputado à circunscrição em que se situe o estabelecimento estável onde se centraliza a escrita".*

A questão que aqui está em discussão é matéria já apreciada e várias vezes decidida pelo STA, como, de resto, a sentença não deixou de assinar, tendo inclusivamente a análise da causa sido feita por referência a jurisprudência daquele Tribunal Superior, concretamente ao acórdão de 07/01/09, processo nº 0669/08. Para além deste, outros arestos se poderão indicar que, no essencial, tratam da questão aqui analisada também. Entre eles, vejam-se os seguintes acórdãos do STA: de 26.11.2008, proc. 0666/08, de 21.01.2009, proc. 0668/08, de 17.06.2009, proc. 0292/09 ou de 14.01.2015, proc. 058/14, todos disponíveis in [www.dgsi.pt](http://www.dgsi.pt)).

É, também, com apelo à citada jurisprudência que encontraremos a solução para o caso sub judice.

Assim, tenhamos presente o que se deixou dito no acórdão proferido no processo nº 292/09, de 17-06-2009. Aí se considerou, além do mais, que:

“(…)

De acordo com o n.º 2 do artigo 2.º do DLR citado, a taxa de IRC reduzida apenas é aplicável aos sujeitos passivos de IRC que possuam sede, direcção efectiva ou estabelecimento estável na RAM e o imposto em causa constitua receita da Região, nos termos previstos nas alíneas a) e b) do artigo 13.º da Lei de Finanças das Regiões Autónomas.

Não há dúvida que a aqui recorrida não tinha no ano em questão sede nem direcção efectiva na RAM pelo que a taxa especial de IRC só lhe pode ser aplicada se se apurar que possuía estabelecimento estável naquela Região Autónoma.

A tese da recorrente Fazenda Pública é a de que a designação de estabelecimento estável apenas é aplicável a entidades não residentes em território português, isto é, que neste não tenham a sua sede ou direcção efectiva, como resulta do disposto no n.º 3 do art. 2.º do CIRC.

Ora, como se disse já nomeadamente no acórdão deste STA de 7/1/2009, proferido no recurso 669/08, a esse respeito, “O conceito de «estabelecimento estável» é, de facto, utilizado no CIRC apenas para definir a sujeição a IRC de entidades não residentes, como se conclui do art. 2.º, n.º 1, alínea c), que define como sujeitos passivos daquele imposto «as entidades, com ou sem personalidade jurídica, que não tenham sede nem direcção efectiva em território português e cujos rendimentos nele obtidos não estejam sujeitos a IRS», e do art. 3.º, n.º 1, alíneas c) e d), que estabelecem que, relativamente a essas entidades não residentes em território nacional, o IRC incide sobre «o lucro imputável a estabelecimento estável situado em território português» e «os rendimentos das diversas categorias, consideradas para efeitos de IRS, auferidos por entidades mencionadas na alínea c) do n.º 1 do artigo anterior que não possuam estabelecimento estável em território português ou que, possuindo-o, não lhe sejam imputáveis». [ ( ) Redacções vigentes em 2003, antes da redacção do DL 287/03, de 12 de Novembro. A



redacção deste diploma apenas aditou uma referência aos incrementos patrimoniais na alínea d) do n.º 1 do art. 3.º do CIRC].

Porém, o conceito de «estabelecimento estável» não é dado naquelas normas, mas sim no art. 5.º do CIRC em que se refere que se considera «estabelecimento estável qualquer instalação fixa através da qual seja exercida uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola».

E, no n.º 2 do mesmo artigo, esclarece-se que «incluem-se na noção de estabelecimento estável, desde que satisfeitas as condições estipuladas no número anterior: a) Um local de direcção; b) Uma sucursal; c) Um escritório; d) Uma fábrica; e) Uma oficina; f) Uma mina, um poço de petróleo ou de gás, uma pedreira ou qualquer outro local de extracção de recursos naturais situado em território português».

Os outros números deste art. 5.º concretizam esse conceito de «estabelecimento estável», mas de nenhuma destas disposições se conclui que o conceito apenas possa aplicar-se a entidades sem sede ou direcção efectiva no território português.

O que sucede é que as entidades que tenham sede ou direcção efectiva em território português (entidades residentes, na terminologia do art. 2.º, n.º 3, do CIRC) são sujeitos passivos de IRC por força da localização dessa sede ou direcção efectiva, nos termos das alíneas a) e b) do n.º 1 do art. 2.º do CIRC, pelo que o facto de terem instalações em território nacional que caibam no conceito de «estabelecimento estável» torna-se irrelevante, uma vez que a sujeição a IRC não depende deste facto, por já derivar da localização da sede ou direcção efectiva.

Mas, este facto de o conceito de «estabelecimento estável» só ter utilidade no CIRC para efeito da tributação de entidades não residentes, não permite concluir que ele não possa relevar para efeitos da tributação especial da Região Autónoma da Madeira, uma vez que se trata de um regime especial, pois entrevê-se a possibilidade de ele ser utilizado, à escala regional, como reportando-se a entidades que não tenham sede ou direcção efectiva em determinada Região Autónoma.

Por isso, não é apenas com base no CIRC que se pode esclarecer a questão que é objecto do presente recurso jurisdicional.

6 – Como se vê pelo referido art. 5.º do CIRC, no conceito de «estabelecimento estável» que nele se define caberão as sucursais, escritórios, agências ou delegações, desde que se materializam numa «instalação fixa através da qual seja exercida uma actividade de natureza comercial, industrial ou agrícola».

A Fazenda Pública sustenta que a Lei das Finanças das Regiões Autónomas (Lei n.º 13/98, de 24 de Fevereiro), vigente em 2003 [( ) Esta Lei foi revogada pela Lei Orgânica n.º 1/2007, de 19 de Fevereiro] adoptou conceitos diferentes, reservando a designação de «estabelecimento estável» para as entidades não residentes em território

português e atribuindo as designações de «sucursais, delegações, agências e escritórios» às instalações sem personalidade jurídica de entidades com sede em território português.

O art. 13.º da Lei n.º 13/98, que define as especialidades do Imposto sobre o Rendimento das Pessoas Colectivas das Regiões Autónomas, estabelece o seguinte:

### Artigo 13.º

#### Imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas

1 – Constitui receita de cada Região Autónoma o imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas:

- a) Devido por pessoas colectivas ou equiparadas que tenham sede, direcção efectiva ou estabelecimento estável numa única Região;
- b) Devido por pessoas colectivas ou equiparadas que tenham sede ou direcção efectiva em território português e possuam sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de representação permanente sem personalidade jurídica próprias em mais de uma circunscrição, nos termos referidos nos n.ºs 2 e 3 do presente artigo;
- c) Retido, a título definitivo, pelos rendimentos gerados em cada circunscrição, relativamente às pessoas colectivas ou equiparadas que não tenham sede, direcção efectiva ou estabelecimento estável em território nacional.

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

3 – Na aplicação da alínea b) do n.º 1 relativamente aos estabelecimentos estáveis de entidades não residentes, o volume de negócios efectuado no estrangeiro será imputado à circunscrição em que se situe o estabelecimento estável onde se centraliza a escrita.

Deste artigo não se pode retirar a conclusão de que a redução de IRC, no que concerne às entidades que apenas possuam «estabelecimento estável» nas Regiões Autónomas, apenas se aplique a residentes no estrangeiro.

Na verdade, por um lado, a alínea a) do n.º 1 faz referência a «estabelecimento estável» sem indicar que este conceito se restringe a entidades não residente em território nacional, pelo que não se pode através dela concluir pela restrição deste conceito a entidades não residentes em território nacional.

Por outro lado, embora a alínea b) do n.º 1 deste art. 13.º, ao referir-se a entidades com sede ou direcção efectiva em território português, não utilize o conceito de «estabelecimento estável», referindo, antes o tipo de

instalações que o integram, o que poderia sugerir que aquele conceito não se aplicaria a entidades residentes em território português, o certo é que o n.º 3 do mesmo artigo, reportando-se à mesma alínea b), refere explicitamente a hipótese de aplicação dessa alínea b) a estabelecimentos estáveis de não residentes, o que impõe concluir que, afinal, as instalações aí referidas também podem ser de entidades sem sede ou direcção efectiva em território nacional.

Por isso, não se pode concluir, como pretende a Fazenda Pública, que a Lei n.º 13/98 utilize o conceito de «estabelecimento estável» apenas para entidades não residentes e as expressões «sucursais, delegações, agências, escritórios, instalações ou quaisquer formas de representação permanente sem personalidade jurídica próprias» relativamente a entidades residentes (como sede ou direcção efectiva em território nacional).

Está, pois, afastado o obstáculo literal invocado pela Fazenda Pública à possibilidade de ser dado relevo, para efeitos de IRC, ao «estabelecimento estável» de entidades residentes não residentes em determinada Região Autónoma, mas com sede ou direcção efectiva em território nacional.”

Por outro lado, como se sustenta no mesmo aresto, «Na reconstituição do pensamento legislativo há que ter em conta os limites traçados pela Constituição, pois, se o texto legal permitir mais que uma interpretação e só uma se sintonizar com os preceitos constitucionais, a proibição constitucional de aplicação de normas que infrinjam o disposto na Constituição ou os princípios nela consignados (art. 204.º da CRP) impõe que se opte por essa única interpretação constitucionalmente admissível.

No caso em apreço, a Impugnante defende que será materialmente inconstitucional, por violação do princípio da igualdade, uma interpretação no sentido de excluir do âmbito de aplicação da taxa reduzida de IRC prevista no art. 2.º, n.º 1, do Decreto Legislativo Regional n.º 2/2001 as entidades com sede em direcção efectiva no território português, fora da Região Autónoma da Madeira, que possuam nela instalações qualificáveis como «estabelecimento estável».

E tem efectivamente razão.

No art. 13.º da C.R.P. estabelece-se o princípio da igualdade dos cidadãos perante a lei.

Este princípio, como limite à discricionariedade legislativa, não exige o tratamento igual de todas as situações, mas, antes, implica que sejam tratados igualmente os que se encontram em situações iguais e tratados desigualmente os que se encontram em situações desiguais, de maneira a não serem criadas discriminações arbitrárias e irrazoáveis, porque carecidas de fundamento material bastante. O princípio da igualdade não proíbe se estabeleçam distinções, mas sim, distinções desprovidas de justificação objectiva e racional. (( )Essencialmente neste sentido, podem ver-se, entre outros, os seguintes acórdãos do Tribunal Constitucional:

- n.º 143/88, de 16-6-1988, proferido no processo n.º 319/87, publicado no Boletim do Ministério da Justiça n.º 378, página 183;
- n.º 149/88, de 29-6-1988, proferido no processo n.º 282/86, publicado no Boletim do Ministério da Justiça n.º 378, página 192;
- n.º 118/90, de 18-4-90, proferido no processo n.º 613/88, publicado no Boletim do Ministério da Justiça n.º 396, página 123;
- n.º 169/90, e 30-5-1990, proferido no processo n.º 1/89, publicado no Boletim do Ministério da Justiça n.º 397, página 90;
- n.º 186/90, de 6-6-1990, proferido no processo n.º 533/88, publicado no Boletim do Ministério da Justiça n.º 398, página 81;
- n.º 155/92, de 23-4-1992, proferido no processo n.º 204/90, publicado no Boletim do Ministério da Justiça n.º 416, página 295;
- n.º 335/94, de 20-4-1994, proferido no processo n.º 61/93, publicado no Boletim do Ministério da Justiça n.º 436, página 129;
- n.º 468/96, de 14-3-1996, proferido no processo n.º 87/95, publicado no Boletim do Ministério da Justiça n.º 455, página 152;
- n.º 1057/96, de 16-10-1996, proferido no processo n.º 347/91, publicado no Boletim do Ministério da Justiça n.º 460, página 284;
- n.º 128/99, de 3-3-1999, proferido no processo n.º 140/97, publicado no Boletim do Ministério da Justiça n.º 485, página 26.)

No caso em apreço, não se vislumbra qualquer razão que possa levar a que empresas com sede e direcção efectiva fora da Região Autónoma da Madeira que nela tenham instalações idênticas qualificáveis como «estabelecimento estável», à face do art. 5.º do CIRC, e que desenvolvam a mesma actividade, possam beneficiar de taxas de IRC diferentes pelo facto de a sede ou direcção efectiva se situar no território nacional ou no estrangeiro.

Na verdade, para além da identidade material da situação real a nível da Região Autónoma da Madeira, a razão que justificou a criação de taxas reduzidas de IRC para entidades não residentes na Região Autónoma da Madeira, que é «fomentar o investimento produtivo na Região Autónoma da Madeira» (Preâmbulo do Decreto Legislativo Regional n.º 2/2001), vale igualmente para o investimento por empresas estrangeiras e por empresas nacionais.

Assim, é de concluir que a interpretação do art. 2.º, n.º 1, do Decreto Legislativo Regional n.º 2/2001 no sentido da aplicação da taxa reduzida de IRC a todas as entidades que não tenham sede ou direcção efectiva na Região Autónoma da Madeira que nela tenham instalações qualificáveis como «estabelecimento estável», à face do art. 5.º do CIRC, é a única que se sintoniza com o princípio constitucional da igualdade.

Por isso, há que adoptar esta interpretação conforme à Constituição, como se fez na sentença recorrida.

De resto, é também esta a interpretação que permite melhor satisfazer o primacial interesse visado com a redução de IRC, que é incentivar ao investimento na Região Autónoma da Madeira, pelo que é de presumir ter sido a solução adoptada na lei, por ser a mais acertada (art. 9.º, n.º 3, do CC).» - fim de citação.

Ora, no caso, como vem comprovado, no ano de 2004, a C... tinha a sua sede em Portugal Continental, mais propriamente em Lisboa, na área do ... Serviço de Finanças de Lisboa.

Para além disso, da matéria de facto resulta que, no exercício de 2004, a Impugnante possuía instalações na Região Autónoma da Madeira onde desenvolvia a sua actividade económica, tendo, nesse ano, o seu volume de negócios sido exclusivamente obtido na Madeira, através da venda de imóveis situados na Região Autónoma da Madeira e Porto Santo.

Mais resultou provado que “A sede da Impugnante em Lisboa no ano de 2004, era apenas jurídica, a maioria dos seus imóveis localizava-se na Madeira, não tendo imóveis no Continente, e a celebração dos seus negócios era efectuada pelo seu Administrador, que residia no Funchal e trabalha no mesmo edifício onde se localiza o escritório da Impugnante no Funchal, pois é lá que se localiza o gabinete de Administração, sendo a partir de lá que o Administrador fazia as suas operações, já que a Impugnante não tem um posto de vendas” e, bem assim, que “As instalações da Impugnante no Funchal são partilhadas pelas várias empresas do grupo, não sendo as mesmas propriedade sua, mas de outra empresa do grupo, cujo Administrador é o mesmo e nas quais se encontra e é feita a contabilidade de todas elas” A matéria de facto evidencia, também, que “a contabilidade, o arquivo e documentação da Impugnante estão nas suas instalações no Funchal, onde também se encontra a Administração, sendo naquelas instalações que se trata de tudo o que é relativo à organização documental para a prossecução da actividade de compra e venda de imóveis pela Impugnante”.

Por conseguinte, há que concluir que a sentença esteve bem ao considerar que “no ano de 2004 a totalidade do seu volume de negócios (da C...) foi gerado na Região Autónoma da Madeira, nas instalações que aquela possuía naquela Região, onde desenvolvia a sua actividade económica e onde estavam centralizados todos os seus serviços (cfr. alíneas B), C), D), E), F) e H) do probatório), ou seja, através do seu estabelecimento estável naquela Região”, pelo que “dúvidas não restam de que à matéria colectável apurada pela Impugnante com referência ao ano de 2004, é aplicável a taxa reduzida de 22,5%”.

A decisão recorrida não merece, em face daquilo que ficou dito, qualquer censura ao ter anulado a liquidação adicional efectuada, pois, efectivamente, a taxa reduzida de IRC é a aplicável aos sujeitos passivos que tenham sede, direcção efectiva ou estabelecimento estável na Região

Autónoma da Madeira, devendo abranger as instalações em que seja exercida efectiva actividade económica, mesmo quando os sujeitos passivos residam ou tenham sede noutra área do território nacional e não apenas no estrangeiro.

Improcedem, pois, na totalidade as conclusões da alegação de recurso, devendo negar-se provimento ao presente recurso jurisdicional, mantendo-se na íntegra a decisão recorrida.

Realce-se, por fim, que é de manter inalterada a análise e decisão do TT de Lisboa quanto ao reconhecimento do direito a juros indemnizatórios, a qual, se bem virmos o recurso, não é atacada.

\*

### 3 - DECISÃO

Termos em que, acordam os juízes da Secção do Contencioso Tributário do TCA Sul em **negar provimento ao recurso**.

Custas pela Recorrente

Lisboa, 29/06/17

\*

---

(Catarina Almeida e Sousa)

---

(Barbara Tavares Teles)

---

(Pereira Gameiro)